دراسات في مشيخ ل الماجعة

د کمتور محر محمور خیری یوشف

دكتراء فى فلسفة المحاسمَ ولاِداةِ ـ ايجلزَ أستاذ المحاسبة المساعد كلية لهجارة _ جاحة انقاهة

1944

الناشر دار الفكسو العسويي



داسات في مشِيجَدا بالمراجعة

د کستور محد محکو وخیری یوشف دستراه فی فلسفة الماستر دلابدارة اسجنیزا استاد الماسة المساعد بعد المجارة - ماسة الشاهرة

1984

الناشر دار الفكسر العسريي



بسيسه التدالر حمران خيم

معتسيامة

تتميز العلوم الإجاعية بالتسكيف والتطور السريع نسبيا لملائمة النفرات البيئيه الهيطة بخلايا الجمع . ويطبيعة الحال تتفق هذه المتولة مع المراجعة . فالمطلع على الادب الهاسمي في الوقت الحاضر يلاحظ ظهور موضوعات لم تسكن مطوقة من فيلويجدموضوعات إخرى تنبرت ملاحها تغيير اجذريا .

و بحاول المؤلف في هذا الكتاب إلقاء الشوء على بعض المستجدات في مجسال المراجعة - فتناول موضوع الراجعة العاخلية بالدراسة والتعايل فيمرض أو لا لأهم أبعاد تطور هسدا المفهوم سواء من الناحية الآكاديمية أو من الناحية التطبيقية. ويخسس فصل آخر لمنافقة كيفية تنفيذ برامح ومحليات المراجعة الداخلية ومامحكم هذه الوظيفة من معاير حسب أحدث توصيات وقرارات المجمع العلمي للدراجمين الداخلين بأمريكا.

وفى فصل ثالث يتم تحليل آثار تطورات نظريات السلوك الننظيمي على هـــذه الوظيفة (المراجعة الداخلية) .

وينتقل المؤاب إلى موضوع آخر له اهمية خاصة وهوموضوع استخدام العينات الاحسائية فى المراجمة . فيلقى الضوء علىأهمية الربط بين أهداف المراجمة والمعاينات الاحسائية . ثم يتافش بصف تفاصيل العينات الاحسائية بهدف استخلاص ماهو مناسب منها التطبيق و الاستخدام بواسطه المراجع .

وفى فصل تال يرم مناقشة واحد من أهم موضوعات الساعة فى المراجمة وهو آثار الاستخدام الموسع للسكبيوتر على خمل المراجع . وهناك موضوع مستجد آخر لايقل أهمية عن الموضوعات السابقة هوالمراجمة للمشوليات الاجتماعية النظيم . فمسئولية النظيم تجاه المجتمع الذي يديعى فيه تنشل في أوجه عديدة منها المسئولية تجاه تلرث البيئة (يَلِيثُ الهواء ـــ تلوث الماه) ، المسئولية تجاه الطوائف الهتافية المتعاملة مع النظيم : الأفراد العامليين في النظيم ـ البنوك والموردين كمجولين النظيم • • النج والمراجمة الاجامية تناهي دور المراجمة في ذلك . ويأمل المؤلف أن يناقي هذا الموضوع بمزيد من التقويل في المستقيل .

د . فخر محمود خبری

أكتوبر ١٩٨٣

الغصِدُل الإول

إتجاهات التطور في المراجعة الداخلية

الدارس لتطور الفكر الحاسبي بجد أن الهاسبة قد نشأت نتيجة لظهور الحاجة إليها ، وبقدر مانزداد وتننوع هذه الحاجات يزداد التطور فى هذا الفرع من للعرفة قذلك نقد ساد القول بأن النطبيق سبق النظرية فى المحاسبة ولفترة طويلة .

ويصدق هذا أيضا بالنسبة لنشأة المراجعة الداخلية (1973 (Brink et al 1973) فقد ظهرت الحاجة إلى من يراجع داخليا له الصليات المالية في المنظمات الهناغة الدا كانت البداية المتواضمة التطبيقية لمضمون وظيفة المراجعة الداخلية وظل هذا المضمون سائدا حق قبيل منتصف الذرن الحاضر والذي أشار بعض الكتاب على أنه لا يخرج عن كونه مراجعة قبل وبعد الصرف وهو يمشمل جوهو المفهوم الذي ظهرت به المراجعة الداخلية في بدايتها .

إلا أن الراجمة الداخلية قع بدأت تنمو تموا سريما فلم تمد تمرف على أنهسا و الراجمة التي يقوم بها موظف بالمنشأة مخلاف تلك التي يقوم بها المراجم الخارجي (الجزار ١٩٧٨) ولم تمد تلك الوظيفة التي ينحصر احتمامها في عمليات المراجمة العلميات المالية قبل وبعد السرف ، ولم يمد هدف المراجمة الداخلية ينحصرى حماية أصول المنشأة بل تطورت الوظيفة و تطور مفهومها و أهدافها ، فالم اجمة الداخلية بالمتهمة الخديث قد انسمت و شمات أنشطة النقيم للسياسات و الخطط و الاحراءات في المنشأة إلى جانب أنشطة تميم مدى فاعلية الوسائل الرقابية الهنافة ، بل امتسد نشاطها أكثر من ذلك لنشمل التقييم الشامل للاداء النفليدى في الوحدات الهنافة المنافة عن سواء كانت تهدف أو لا تهدف للربح و تشير بعض الدلائل (Sawyer 1975) على خصوصا في الولايات المنحدة الإمريكة .

وكما تقدمت المراجعة اداحلية من الناحية الاكاديمية تطورت أيضا من الناحية المهنية سـ فلقد تم إنشاء تنظيم خاص مهنى يجمع المراجعين الداحليين بالولايات التحدة الامريكية استهدف رفع كفاية الاداد الهبى لوظيفة الراجعة الداخلية وقام فيسييل ذلك بالمديد من الدراسات والبحوث الق انتهت حديثا بوضع إطار متكامل لممايير الإداء المهنى الحاص بها .

أن تقدم المروة والتطبيق المهنى فى مجال المراجمة الهاخلية يستمد ضمن مايستمد على تأسس دوافع التطور و ماهيته فى هذا الحجال ، فهناك المديد من العوامل التي تأسس دوافع التحوث الملمية ، وإلى ترايد النمو المهنىء محاولة تشهم الحلوعوامل التعاور و تحليلها قد تؤدى إلى المديد من الاستدلالات فيما يتماق باتحاهات المستقبل ودور البحث العلمى والتنظيم المهى فى هذا المجال . ويمسكن الاستفادة من هده الاستدلالات فى تواحى متمددة فإنها تفيدمن مجال تحديد طبيعة الامجاشاتي يمكن أن مجرى فى مجال المراجمة الداخلية والتى فى شأنها المساعدة فى استمكمال الاطلم العلمى لهذا الحقل من المرفة ، وتفيد أيضاً فى مجسسال تحديد النطور المطلوب فى المقدرات الاكام المناعدة تصوير التنظيم المهنى والهنى بوظيفة المراجمة الداخلية ويهد ايضاً فى مساعدة تصوير التنظيم المهنى عيشل متلائما باصنم ارمع المتطلبات ويفيد ايضاً فى مساعدة تصوير التنظيم المهنى عيش يظل متلائما باصنم ارمع المتطلبات

الهدف من القصلي:

يهدف هذا الفصل بصفة عامة إلى إنقاء الضوء على بمص جوانب النطور فى المراجعة الداخلية لتحديد الآبياد الهتافة التي أثرت على نموها وتطورها أكاديميا ومهنيا ثم محاولة الاستدلال على بعص الاتجاهات المستقبلة للتطور والنمو فى هذا المجملاني.

ولقد نم تفسيم النطور في المراجعة الداخلية إلى ثلاث مراحل لايوجد بينها فواصل قاطعة وإنما استرشد الباحث بمعض الملامح التي تعتبر علامة معيزة على طويق التطور والانتقال من مرحلة لاخرى . هذه المراحل هي : ...

أولاً : مرحلة النشأة الأولى لوظيفة الراجعة للداخلية .

ثانيا ؛ مرحلة التنظيم الهني للمراجعة الداخلية وبناء بعض الفاهيم .

ثالثًا : الوحظ المناصرة فى النطور لنرشيد الجانب الأكاديمي والمهني فلمراجعة الداخلية .

اللوحلة الاولى التعلور

تميزت هذه الرحة بنا يمكن وصنه بعرحة النشأة الأولى للمراجمة الداخلة . فقد ظهرت بمنشآت مختلفة سواد كانت تجارية ، صناعية أم حكومية ، وقد قسدم بداية الحضارات تعمر أتها في حاجة إلى الراجمين الساعدة بى التعرف وتحديد ماإذا كانت الإبرادات من الفرائب ، وعما إذا كانت مصر وفات الدواقد تم ممالجها وتداولها بشكل سليم بواسطه التأمين بالسمل من عدمه » واستطره في القول وبأنه ومقد نشأت التجارة وأصحاب الأعمال برغبون في التأكد من سلامه أداء وأمانه العاملين ممهم ، وهذا محتاج إلى عمليات فحص الدفائر والعمليات . وسواء كانت هذه الوظيفة تؤدى في وحدات حكومية أم في منشئات تجارية فإنها تسمى مراجعة داخلية ذلك بالرغم من أن التعرف على هذا الاسطلام لم يتم الاحديثا فقط.

وتشير بعض الدلائل فى الأدب المحاسبي إلى أن انصال الادارة عن الملكية وظهور الشركات الضخمة قد أدى إلى مزيد من الاعتراف بالحاجه إلى إنشاء وظهو المراجمة الداخليه يقوم بها أصخاص مدر بين أكفاء تسكون مهمتهم التحقق من دقة الحسابات ومنع النش ، بالإضافة إلى ذلك فيفاق عامل آخر قد أدى إلى زياده الاهتمام بتوفير هذه الوظيفة وهو لاه وكزيه النشاط المحاسبي فى فروح الفركات المواقعة على مسافات متباعدة فظهرت الحاجه هنا إلى تطوير وتركيز نشاط المراجمة الداخلية فى مراجمة المعاليات المحاسبية .

ويمكن القول بأن مضمون هدد البرظيفه كان يتلخص في صورتسين (Meigs 1951. Yates 1977) ؛ الاولى تتبع العمليات المالية للمحاسبيه لاكتشاف الاخطاء من ناحية الروتين والاجراءات المحاسبية ، وكان يطلق على القائم بهذا الممل اصطلاح كانب المراجمه "Audit Clerk" ، أما الصورة الثانية تتلخف في تتبع ومراجمة العمليات التي تقوم بها الفروع ومدى أمانه المسئولين فنها في تنفيذ الاجراءات المرسوم ، وكان يطاني على الفائم بعمليسه المراجمه هدده اسطلاح "Traveling Auditor".

رمنذ الثلاثينات من هذا الذرن ظهرت عوامل أخرى للتطور فى هذه الرحلة نتيجه أظروف الكساد العالمي والحرب العالمية الثانية . فقد أستجاب بمضالمراجعين الداحليين للحاجات التزايدة من قبل الادارة لتوسيح دائرة نشاط المراجمة الداخليه عيث تشتمل إلى جانب المراجمات الماليه والتأكد من دقة البيانات نشاط آخر يتملق بتقييم بعض وسائل الرقابه الادارية ، وقد ظهر هــذا التطور بوضوح فى بعض منشقات التعشيم الحرفي (Meiga and Larsen 1969) .

الرحية الثانية: التنظيم الهني

أن الحط الاساس، الذي يفسل هذه المرحة عن الرحلة السابقة هوخط الاهتمام بالمراجعة الداخلية من النواحي الاكاديمة والتسليمية والمهنية . فقد تم إنشاء تنظيم المواجعين الداخليين الداخليين المسابقة الموسم المواجعين الداخليين الداخليين المسابقة على المسابقة عدد المؤسسين من الاعتماء فيذا المجمع (٣٤ عضوا) إلا أنه بولائك يمسكن اعتبار هذا الحدث خطوة إلى الامام ي مجال التجمعيد المهني لهذا المحرع الناضيء من المرفة . بل وعسكن القول أيضاً بأن المراجعة الداخلية كاسطلاح المحرد عن بداية تمكوين هذا المجمع . فحق ذلك التاريخ لم يكن هناك تحديدا نظورا متناكا وواضعة المهرم المراجعة بسئل كان هناك اجتمادات عملية المتشعرة الداخلية داخل تمان المنظمات التي استشعرت المحمة المتحديدة الداخلية داخل تمانيا من المنظمات التي استشعرت المحمة المتحديدة الداخلية داخل تمانيا من المنظمات التي استشعرت المحمة

وضرورة وجود وظيفه مستقلة لتقوم بصليات مراجمه تختلف من تنظيماً خرحسب تصور الإدارة في النظيم واجهادات الذاءين بالعمل بي هذه الإديام

ق السنوات القليلة التى تلت تسكوين المجمع ١٩٤١ وخاصة بمد الحرب العالميه الثانية ظهرت في الأفق متغيرات جديدة متشابكة أدت إلى تطوير مفهوم المراجمه الداخلية و عكن إيجاز هذه المتغيرات في ثلاثه ، أولها تأثير زيادة حجم الشروعات النجارية والصناعية و تزايد تمقد العمل فيها ، وثانيهما ظهور التدخل لحكومي بشكل واضغ في المنظمات و ترايد تمقد العمل فيها ، وثانيها ظهور التدخل الحكومي بشكل واضع في المنظمات الاقتصادية ، وآخرها بروز ظاهرة الاندماج والتنوع في الانطمات المتقتلة علاوة على توسمها الجنرافي داخل وخارج حدود المدولة ، وكذلك التوسع في ظهور البنواك وشركات التأمين (محمود شوتي معدد الجزار ١٩٧٨) .

و ف عام ۱۹۶۷ أصدر مجم المراجبين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية قائمة تحتوى على تحديد لمهوم و نطاق ومسئوليات ومدى استثلال المراجمة الداخلية (Amothesto of Internal Ancisore 1947)

وتنضين القائم أبعادا ثلاثه المفهوم ، الهدف والنطاق . فلقد عرف المجمع الراجعه الداخليه بأنها و النشاط المستقل في التنظيم والذي يتعلق بمراجعة العمليات المحاسبية والمالية ، وهذه النشاط موجه بصفه ساسيه كخدمه للادارة أنها رقابة إدارية قوامها قياس وتقييم فاعلية الوسائل الرقابيه الآخري (1947 EEA.

ولقد حددت التأمّة الهدف والنطاق على ضوء التمريف السابق و في حدوده . فأوضحت أن المراجعة الداخلية تهدف إلى مساعدة الادارة في أداء واجبانها إليفاعليه وكفايه محيث يشعر المساهمون والملاك بصفه عامه بأن الإدارة قد أوفت بجميسع الالزامات تجاهبه .. وفي سبيل تحقيق ذلك الهدف تحتص المراجعة بالمداد الإدارة بالنحايل الموضوعى للبيانات والمشاكل ويتفييم الأنظمة الرقابية وغيرها وكذلك تقييم الحطط والإجراءات و ولايقتصر دور الراجمة الداخلية فى المشروع على هذه الوظائف انتضعيصية بل يمتد أيضاً ليشمل الوظيفة العلاجية وذلك بتقديم التوصيات الهنافة باقتراح حلول للمشاكل التي تظهر نتيجة عملية المواجمة .

وطبقا للقناء المصدره فإن عمل الراجمه الداخليه لا يقتصر على نشاط معين من انشطة المنشأة بل عند ليشمل كافة أنواع الآنشطة التي يرجي من مراجعها تحقيق فوائد وتقديم خدمة حقيقة لإدارة المنشأة ، وهذا يؤدي إلى أن يمند نطاق عمل الراجمه الداخلية إلى أبعد من مجود الراجمة العمليات المحاسبية و المالية ليشتمل على عمل فحص وتقييم مدى سلامة وكفاية تطبيق وسائل الرقابة المحاسبية و المالية وتجرها وتحديد اقتصاديات تطبيقها وتشفلها ، تقييم مسدى الالترام بالسياسات والاجرادات و الحفاط الموضوعة ، تقييم مدى سلامه وكفاية إجرادات عابة الإصول من كافة الأوجه ، مدى جودة أداء المهام المحددة و المطاوب تفيذها يموفة العالمين في الأداء الكي التنظيم ، و التحسين في الأداء الكي التنظيم ، و التحسين في

و يلاحظ على مامهوم المراجمة الداخلية الذي اقتراء المجمع وسعه لمرجه وصفه المراجمة بأنها رقابة إدارية . ويستقد المؤلف أن هذا النوسع له مليرزه من وجهه نظر المجمع إلا أنه أو جسد أساسا العمر لهم بين المراجمين الداخليين وبين طبقه الحديرين بالتظيم ، فمن وجهه نظر المجمع أنه أراد أنبوجدأساس الههوم المراجمه ينفق مع طموح مؤسسيه وأعضائه ، وكانت النظرة السائدة في ذلك الوقت أن المحاسبين والمراقبين المالين في الشركات النجارية والصناعية مصدر خوف وأزعاج المالمين تخطوط الساطة المتنافة من الديرين (Argyria 1952, Peiroe 1954) . (Argyria 1962, Peiroe 1964) . مالية المهوم الموسع فإن المواجمة الداخلية تضم شقين من المراحمه : مراجمة مالية على Operational Andir وينما يقبل

المديرون سلطة المراجع الداخلي في إجراء المراجمة المالية فانهم قد يمارضون سلطته في مراجعة المعليات

ومن ناحية الأهداف فانه أمكن التعرف على هدفين أساسيين: الأول هدف الحاية والآخر هدف البناه، وأنه لامر واضح أن درجه التركيز على أى منهما الحاية والآخر على المستقده الادارة الدليا بالنشأة الهدف الأولى بالرعابه.

فني الماضى كان يوجد تركيز شديد على هدف الحايه ، و لذلك فقد فوضت الإدارة العلبا قسم الراجعه الداخليه السلطه الكافية القيام بأهمال الفعص والمطابقة لما تم فعلا وتقرير مدى اتفاقه أو احتلاقه عن المقاييس الموضوعه فعد المحلة الداخلية كانت موجهه أساساً لفحص أعمال طبقه الإدارة الدنيا في الهيمل التنظمي ، وهي بطبيمها موجهه أساساً لفحص أعمال طبقه الإدارة الدنيا في الهيمل التنظمي ، وهي بطبيمها الإدارة الدنيا في انتظمي المهام التي تستهدف تنفيذ هدف الحلية في تلات تقاط ـ أو لا هدف الحلية و يرجع إلى النشأة التاريخية لوظيفه المراجم الداخلية في الدنيا في كلات تفاط ـ أو لا هدف الحلية و يرجع إلى النشأة التاريخية لوظيفه المراجم الداخلية . فعدلي الحداد الم تقيم أحداث الم الداخلية . فعدلي الحداد الم عنه المحامدان المتافق عليها تحقيق هدف الحلية هما من صنع الإدارة ، وأن الإدارة ، وأن المنافق عن المحامدان الماضوعة والتي تتضمنها الإدارة عالم المنافق من مؤمر هام لمدى نبط الانظمية ، وأخيراً أن تحقيق هدف الحلية من خلال المراجعة المالية و وإناسطة المنافع مي بالموضوعة والتي تتضمنها الإدارة عالم المحامدان المحامدان المنافع المحامدان المحامدان المنافع من المحامدان المحامدان

أما هدف البناء الذي يتحقق من خلال للتراج العلاج والتوصيات نتيجه المعص والتقبيع وبعثه خاصه أثناء عمليات مراجعه الانتساء فانه يولجه عملريفه الادارة الوسطى والدنيا فى التنظيم (Seiler, 1959). وذلك لأنه خلال قيام الراجع الداخلى
بوظيفة مراجعة الصلبات فإنه لا يقوم بفحص و تقييم النظام الموضوع بواسطة الادارى
(كما هو الحمال فى المراجعة المالية] و إنما يراجع و يتم مدى تطابق العمل الادارى
مع النظام ، أى يقيم على الادارة ذاته . فإذا وجد المراجع أن هنالك خطأ ما فى
عملية إدارية _ أى لانتفق مع الانظمة والسياسات _ فان تقريره سيكتب عن خطأ
فى إدارة هذا الحماط ولفائك فان رجال الادارة الوسطى والدنيا غالباما معارضون
وجود هذا الجزء فى وظيفة المراجعة الداخلية *

لقد امتد التطور إيضاً لا ليشمل الجواف الآكاديمية وللهنية فحسب باليشمل أيضاً النواحي التعليمية في المراجمة الداخلية و ولمل أيرز مايوضع هذه النقطة الدراسة التي قامت بها جمعية الحاسيني الآمريكية متحالدراسه عن مدى American Accounting على الجامحات الآمريكية و فقد كشفت هذه الدراسه عن مدى تطوير و تسكوين مادة علمية تتعلق بمجال المراجبة الداخلية لتدرس ضمن المناهج بهده الجامحات و تقويم بتصريبي مادة المراجبة الداخلية ، بالإضافة إلى المجامحات الخريب مادة المراجبة الداخلية ، بالإضافة إلى المجامحات المراجبة الداخلية ، بالإضافة إلى المجامعات الداخلية من المشرفة المراجبة الداخلية من المشرفة المحتربين مادة المراجبة الداخلية من المشرفة المحتربين المدا تطور المجامية المداخلية من المشرفة تطور في المراجمة الداخلية من جانب الموسسات التمليمية الاكاديبة لما حدث من تطور في المراجمة الداخلية من جانب الموسسات التمليمية الاكاديبة لما حدث من تطور في المراجمة الداخلية من جانب الموسسات التمليمية الاكاديبة لما حدث من تطور في المراجمة الداخلية من جانب الموسسات التمليمية الاكاديبة لما حدث من المؤسسة منهنا المراجمة الداخلية من جانب الموسيان الداخلية من بمانب المراجمة المناخلية من جانب الموسيان الداخلية المداخلية من جانب الموسيان الداخلية المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المداخلية المداخلية المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المراجمة المداخلية من جانب المراجمة المداخلية المراجمة المداخلية من المراجمة المداخلية المراجمة المراجمة المداخلية المراجمة المراجمة المداخلية المراجمة المداخلية المراجمة المراج

 ⁽⁹⁾ كان قايدًا ، يظريفة فيز مباشرة ، وجهة النظر هذه خلال الدراساتُ الساؤائية المنهنة هي حيمان إقبها صن الرجاء الحالة فيظور ،

⁽ ١٤٠ مَا مَا الله عَلَم الله علم الدراسة ١٣٠ جاسة ،

الرحلة الماصرة

تبدأ هذه المرحلة الماصرة من أو اثل الستينات من هذا القون. ومن العلامات المهزة لهذه المرحلة أن تطور المراجمة الداخلية تفرع إلى الاتجاهات الآتية :

الاَجَاه الآول : الاهمام بالبناء النظرى لتجريبى وتسكوين النماذج لعطبة الراجعة الداخلية والتي تضمنت منفيرات من فروع مختلقة .

الاَنجاء الثانى : الاهمّام بالجانب المهنى لرفع مستوى الآداء المهنى بتسكوين إطار عامِشامل لهابير الآداء فى الراجعة الداخلية .

الإنجاه الثالث: إثارة جدل حول ماهية الانتاء التخصص وتدريس المراجع والجامعات . وتتناول فيها يلى هذه الانتجاهات الإلقاء الشوم عليها وللاستدلال منها على مؤشرات متعلقة بالمستقبل .

الاتجاء الأول للتطور في الرحله الماصرة : الجانب الأكاديمي.

يتضمن الآدب المحاسبي المديد من الابحاث والمقالات التي تناولت عمليسة البياء النظري في مجال الراجمة الذاخلية .وسيتم التركيز، هنافتط على تلكالدر اسات

 ^(*) يوجد بالاوب الحاسبي مقالات أخرى لا يلسم الحال الكرما مثل :

⁻⁻ Schroeder, R.G., Van Daniker, R.P., The Impact of the cost Accounting Standards Board on Internal Auditing, The Internal Auditing, Dec., 1978, pp. 48-51.

[—] Allen, B.L., Can the Participative Audit Approach Improve Job Satisfaction ?, The Internal Auditor, August 1978, pp. 59-64.

Brodie, M. and Bennett R., Effective Management and The Auditing of Performance, Journal of General Management, Spring 1979, pp. 54-63.

التى أسهمت أسهاما واضحا فى تسكو بن النظرية والتى ارتسكزت على الاساليب العلمية فى التوصل إلى النتائج مثل بدء الدراسة بوضع واقتراح فروض محددة نميم. المدراسة وتنتهى بتفسير تنائج أختيارها .

دراسة Churchill :

قام Churchill في عام ١٩٦٢ بدراسته الأولى الني تركزت في در اسه المراجعة "as a sociological influence function" الداخلية وكوظيفه تأثيرا أراجياحية "as a sociological influence function" الداخلية وكوظيفه تأثير المراجعة يتخذ طويقين : الأولى التأثير الذي يمتد أحيانا ليصل إلى الداخل ذاته ويصب في الاشتخاص المراجع أعمالهم والذي يمتد أحيانا ليصل إلى أعمالهم ومن آخرين بالتنظيم ، والثاني ذلك التأثير الذي ينبع من الاشتخاص المراجع المائي وقد ركز المستحصف المراجع الداخلي وقد ركز المستحصف المراجع الداخلي الداخلي الداخلي المراجع الداخلي الداخلي المراجع الداخلي الداخلي المراجع الداخل المراجع الداخلي المراجع المراجع

وقد اتبع Observatil في دراسته أسلوبا منهجيا يشمد هلي التجريب المدلى التجريب المدلى التحريب المدلى التوصل إلى التنائج ، ووجد أن تأثير عملية المراجعة عكن أن يشل عبر تداين : الآولى من خلال تقرب المراجع والثانية من خلال تصرفات وسلوك المراجع كابراها أو يسمع عنها الآخرون بالتنظيم مثل اهتام الآخرين بـ « ماذا »يبحث شنه المراجع عادة 1 (موضوع المراجعة) ؟ وبـ « ماهو » اشبيء اللاء يتم المراجع عادة 1 وبد هماهو « الشبيء الذي يفحصه الراجع بدقة متناهية ، وكذلك بهتم الآخرون

Castellano, J.A., Jusaise, R.A. and Rochen, H., The Role of Internal Auditing in Hussan-Resource Accounting, The Internal Auditor, Feb. 1977, pp. 51-56.

Santocki, J., Meaning and Scope of Management Audit, Accounting and Business Research, Winter, 1976, pp. 64.70.

بسلوك المراجع أثناء فيامه بصلية للراجعه . . الله . كما تضمنت الدراسة التمييز بين نوءين من التأثير لصلية المراجعة الداخلية تفسها : التأثير الأنول محمث من عمود توقع وصول المراجع إلى موقع المراجعة ، والتأثير الثانق محمث أثناء إتمام عمليه المراجعة ذاتها .

در اسة Churchill and Cooper الم

أجزيت عدد الدرائد في مرحلتين ١٩٦٥ ، ١٩٦٥ وهي تهدف إلى التعوف وتحديد الصور المقتلة المعركة (من صلية المواجعة الداخلية) والتي راها الآفراد الفاضيين لصليه المراجعة والاسلوب المنهجي الذي اتبع في هذه العواسه هو أسلوب العراسة الميدانية Field stack وقد عنت هذه العواسة في تمانى شركات أسرائكية تخطف فياينها من حيث الفضاط والانتشار والحجم وعط الادارة .

ومن النائج الهامة في هذه الدراسة: أن المستوى التنطيعي الذي يشغله الفرد أو يمن عليه المراجه الداخليه وذلك بصفه عامه وأن المترفق والمديرين بالإدارة الوسطى هم الإفراد - في عينه البحث - قد رأو ا أن المشرفين والمديرين بالإدارة الوسطى هم أكثر الإفراد اشتراكا في علية الراجعة و أيم أكثر اتصالا بالراجع الداخل . أما أقل الأفراد اشتراكا فهم الإفراد الهاملين في الإدارة العالمي كذلك الإفراد من غرطبقه المشرفين بالتنظيم، أن موقف الإفراد حصوضه البحث - من المراجعة الداخلية بوالمراجع المداخل الاحسائي أن يولي المراجع نظرة إيجابيه ، وأن ٣٧/ ينظرون إلى المراجع نظرة إيجابيه ، وأن ٣٧/ ينظرون إلى المراجع نظرة اليجابيه ، وأن ٣٧/ ينظرون إلى المراجع نظرة اليجابيه ، وأن ٣٧/ ينظرون إلى المراجع نظرة اليجابية ، وأن ٣٠/ ينظرون إلى المراجع نظرة اليجابية ، وأن ٣٠/ ينظرون إلى المراجع عليها المراجع في تقريره ، فالأفراد يفضلون أن يتضمن التقرير معافي على المراجع » حيث يعتبر المطاوية المنافولة المنافق من هذه التوصيات هو الضفط عليهم بقبول تنبير هاى مجال أعمالهم هو ما يتجاب أعمالهم هو ما يتجاب أعمالهم هو من هذه التوصيات هو الضفط عليهم بقبول تنبير هاى مجال أعمالهم هو المناطع عديم من الافراد برغبون في إلتا

نظرة على تقرير الراحم قبل أن يقوم بتقديمه إلى الستويات الاداريه العليها .. وبالنسبه للتأثيرات التى تتولى عن هعليه المراجعة الداخلية داتهافان ١٠ ٪ من الأفراد يرون أن عمليه المراجعة ماهى الاعمليه اتصال تنقل بواسطتها المطومات من أسفل التنظيم إلى المدويات العليا فيه ، وأن ٢٠٪ من الأفراد برون أن عمليه الواجمه ماهى الاعملية فعص اجرائي وأن ٤ ٪ فقط يرون أنها « نظام التقيم ٤ ــ أى أن معمطه الإفراد يرون أنه لا يوجد تأثير لعملية المراجعة الداخلية عليم .

وجدير بالذكر أن Churchill and وزملاء آخرون آخرون المصادر بيعد ثاخرى ولا المتعاللة الم

[•] An Audit can be defined as an attempt at objective comparison of operations performed (or evidence of operations performed) against a specified set of criteria in order to (1) ascertain the correspondence between the operations performed and the criteria, (2) a judgment with respect to the degree of this correspondence, and (3) communicate these findings to the proper individuals. (Churchill and Teitelbaum, 1967, p. 420).

⁽الراجسة)

لهر اجمه الداخلية وذلك من خلال الاختبارات المجموعة الفروض المحددة والقلم الهنوء على مجالات تحتاج إلى مزيد من البحوث المستقبلة .

Mints دراسه

اهتمت هذه الدراسة (۱۹۷۳) جمقه عامه بالعلاقات التي تنشأ بين المراجع الداخلي والافراد الآخرين بالتنظيم ، وأبراز العوامل المؤثرة فيها بهدف التوصل إلى تحديد المداخل Approacha الهنافية لمملية الراجعة الداخلية وتوضيح آثارها بلتنوعه.

وقد اعتمدت الدراسه على اساليب متمددة البحث النفي ، فاستخدم اسلوب الدراسه اليدانيسه التجويب الدمل Laboratory Experiment ، بواسلوب الدراسه اليدانيسه Flekd Study و آنه التقدد في تعجميع بياناته وسطوماته على الاحتماد رائم المسالمة المراجعة بيعض الاحتماد المسالمة المراجعة بيعض الاحتماد و التعالم و التعالم و المسالمة التي تم تعجيزها عيث تحاكى مفاخ متوفر فيه الملاقه بين المراجع المسلمة التي تم تعجيزها عيث تحاكى مفاخ القروف المنحكم فيها بالتجربه المرة تأثير التغير الخطافة والمسالمة المناجعة المسالمة والمسالمة المسالمة التي المسالمة والمسالمة المسالمة المسالما المسالمة المسالمة المسالمة المسالمة المسالمة المسالمة المسالما المسالمة المسالما المسالمة المسالما الم

وسد أن سرَّضت العراسة التوضيع بعض الله الله المعلقة العلمالية العلمالية العلمالية المعلمالية المعلمالية أربعه فروض أساسيه تأيدت جميعها بدرجات متفاوحه (فيها عدا الفرض المنافية . هذه الفروض هي :

الفرض الاول : أن نظرة المديرين والثقافين بالتطليم عبدالالجميعة الداخل مارانت عدائيه وتتميز العلاقه بين الطوفين بأنهاعلاقات صراع (تأيد في الاحتيارات): إنهرض الثانى: أن المواقف و الاتجاهات غير الحيدة للإفراد الواجع اعمالهم في المتنظيم عمد من إمكانيات المراجع الداخلي للوقاد بمسئولياته والأسهام المحابيا في تحقيق الإهداف العامة المنتظيم (تأبد في الاختبارات) .

الفرض الثالث: أن إنشاء علاقات بين الراجع الداخلي والأفرادالراجع أعمالهم من خلال تسكوين فرق عمل مراجعة يشترك فيها الطرفان من شأنه أن يؤدي إلى تحسين ردود فسل وانجاهات الآفراد الباماين نجاه المراجع الداخلي بمض تتائج الاحتبارات وجدت متعارضة .

الفرض الثالث: أن تكوين فرق عمل العراجة بشترك فيها المراجع والأفراد المراجع أعمالهم من شأنه أن يؤدى إلى إنشاء علاقات بناءة تساهم إيجابيا في تحقيق الأهداف التنظيمية العامة (تأيد في الاختيارات).

دراسة Barefield

حاول Barefield في دراسته ١٩٧٥ أن يطور بعض الانسكار والعلاقات التي تودي إلى الربط بين خطط و برامح الراجمة الداخلية وساوك الافراد (التنفيذين بالتنظيم) فيا يتملق بمدى الرامهم باجراءات وقواعد ومعابير الرقابة الداخلية . وفي هذا الانتجاء تم تحديد مفهوم محدد لاصطلاح « خطة المراجمة » ووصف بأما والمسلم المناسبة المواجمة » إطار لمدى إتساع عملية المراجمة الداخلية » وقد حاول Barefield أن الهيب من خلال دراسته على التساؤل البالي : ماهو بأنير التيكرار فاعنية المراجمة على مدى وتوعية الترام (لاغراد لاجراءات الرقابة الداخلية المداخلية المداخلية المداخلية المداخلية المداخلية المداخلة المحددة مقدما ؟ ولقد

توصلت الدراسة إلى تحديد أربعة مجموعات من التغيرات التي يمكن أن تؤدى إلى الإضرار البالغ بمدى وإمكانية التزام الأفراد بلجراءات الرغابة الداخلية المحددة بواسطة التنظيم وهى : مجموعة هوامل تتعلق بطبيعية عمل الافراد ، مجموعة عوامل تعلق بالزملاء ، وأخير المجموعة عوامل تتعلق بالزملاء ، وأخير المجموعة عوامل تتعلق بمقات الإفراد الصخصة .

و بدراسة هذه المواصل والتغيرات أكاديميا عامادا على مصادر العاو الساوية الداخلية ، المترحت الدراسة عوذجا وصفيا ظبيئة و المناخ الق تم فيه عملية المراجعة الداخلية ، ومن خلال هذا النموذج تم تحديد الفروض (٠٧ فرضا) التي يراد أختيارها ، وقد شملت هذه الفروص بعدين : الأول يتعلق بالأسباب التي تدعو الأفراد إلى عدم الالترام بالاجراءات التنظيمية المراقبة الداخلية عوالبعدالثافييته البالكيمية (بالمطريقة) التي يسكن بها إعادة الالترام من جانب أفراد التنظيم بهذه الاجراءات .

ولقد اختم Baretiald : دراسته باجراه تعجربة ممملية لاختبار سته فروض مشتقة من العشرين فرضا التي اقترحها حلال دراسته النظرية وبالرغم من ضغف النتائج التي توصل إليها والتحقظات المتادة التي تؤخذ على التجارب المملية _ في مجال العلام الاجتماعية _ ومدى تصويرها الواقع العملي إلا أن العراسة تعتبر أسهاما حقيقيا في المسكر وإثراء لجانب المرفة الساوكية في مجال المراجعة الداخلية .

الانجاء الثانى للتطور في المرحلة الماصرة : الجانب المهني :

فى هذا الانجاء فام مجمع المراجعين الداخليين (IAA) بالولايات المتحدة الأمريكية بتشكيل لجان فى عام ١٩٧٤ فدراسة و انقراح إطار متكامل لمايير الاداء المهمي بتنافي فى الراجعة الداخلية . وفى عام ١٩٧٧ انتهت اللجان من عمالهاو قدمت تقرم المتجعه دراستها . وفد تضمن التقرير ... بمااحتواه من معايير ملاسح لجوانب متعددة لتطوير المراجعة الداخلية و الاداء المهنى فيها و يمكن إيجاز الحطوط العريضة لهذا التقرير فيها يلى :

 إن المابير المقترحة عثل قائمة بما هو متوقع من المراجع الداخل ومن التنظم وإدارته العابا .

- ٣ إن الأهداف التي من أجلها تم وضم المايو عي :
- (١) إيجاد أساس سلم لقياس وتقيم عمليات المراجمة الداخلية .
 - (ب) مفاهم الراجعة الداخلية في مختلف بلدان المالم .
 - (ج) تشجيع تحسين المراجعة الداخلية .
- (c) المساعدة في توصيل معاومات للاخرين عن دور و نطاق وأهداف المراجنة الداخلية .
- بن ان التركيز في المدايير المقترحة قد انتقل بالمراجعة الداخلية من كونها (وسيلة مستقلة التقيم في خدمة الإدارة » (كما حاء بتعريف الحجم سنة ١٩٩٧)
 إلى « وسيلة مستقلة التقيم في خدمة التنظم » ، أي أن الإدارة جزء من التنظم الفني محضم أيضاً لعملية التقيم .
- ع -- ركزت المابير المقتوحة على الحاجة إلى المزيد من درجة الاستقلال ف
 الراجعة الداخلية ، ومزيد من الحكانة التنظيمية والسلطة .
- م. إن نطاق المراجمة الداخلية كما هو موضع بالمايير المقترحة ... واسع وعريض يبدأ من مراجمة السجلات المالية وبصل إلى مستوى التحقق من درجة تحقيق الإهداف التنظيمية وقاعلية النتائج.
 - بن مراحل تنفيذ عملية الراجعة قدقننت ووضعت لها معايير .
- حسسة المترفق المعايير بأهمية وجود المواجعسة الإدارية ضمن أطار المراجعة الداخلية .
- إن نية المجتمع لانتجه إلى فرض هذه المابير النطبيق فى المنظات المختلفة.

ويأمل في أن الفغوط التي ستقع على النظيات من قبل الراجعين الخارجيين ، المساهمين ، والاجهزة الآخرى التي قد كرى وتلمس أهميسة التطبيق ستؤدى في النهابه إلى عموميه الآخذ والتطبيق لهذه المعامير، وأخيراً .

بالنسبه لأقسام المراجعه الداخليه الصغيرة الحجم (مثل الانسام الني يعمل بها مراجع واحد أو اثنين سنظهر صعوبات في تطبيق هذه المايير الفترحه.

وفى عام ١٩٧٨ قام المجمع بالتصديق النهائى على ماجاء بالتقرر ، وجدر بالذكر أن المجمع أراد بوضعه لهذه المعاير والتصديق عليها أن رتفع بمستوى الإداء المهنى لوظيفه المراجعه الداحليمه ليس على المستوى الهيلى ((J.S.) فحسب بل على المستوى العالمي ، ويتضح همذا من وصفه للمعايير بأنها عالميسه

"International Professional Standards" وهذه الهلولة من جانب المجمع إلى جانب عاولته السابقة عندما حدد مفهوما و نطاقاً متسما للمراجعة الداخلية (ف) عثل اتجاها أكيداً النطور لخلق مهنة مستقله للمراجعه الداخليسه تنشابه إلى حد كبير مع الهنه الستقله للمراجعه الخارجيه بما لها من مكانه رفيعه في المجتمعات بصفة عامه والأوروبيه والأمريكيه بصعه حاسه . وإذا أعتبر هذا اتجاها ملحا لنطو به المراجعه الداخليه فإنه سوف يلقى على الباحثين في هذا اللبحال عبد توجيه بعض دراساتهم نحو استدكال الأطار الهلمي الهراجعه الداخليه على هذا الأسلس .

ويعقد السكاتب أن الأمر يحتاج إلى مزيد من الجدل والنقاش العلمي حتى تتضح أبعاد وجدوى ومدى استقلأله المراجعه الداخليه كيهنه وكملم فالمقاهم التى أثارها المجمع (IIA) ضمن العابير تختاج إلى السكثير من النقاش والجدل فتلاتحول

 ^() انظر تعريف اطسع الذى أصدره سنة ١٩٤٧ حيث عرف المراجعه بالداخليه بأنها
 د . . رفاية إدارية » ولا عمي على الفارىء أنى ارفاية الإدارية وظيفة تنقيفية شئولية هأت عملاً
 عملاً واسع بالمنطابات بالمختلفة

ركيز المراجعة الداخلية من كونيا إعاقابته الإدارة التكون أداة ابتدمه التنظيم يحملنا تتمامل عن الأهداف الحقيقية الني يرجى تحقيقها من المراجعة الداخليسة في التنظيم - وبجملنا تتسامل أيضا عن انتماديات وجود نظام المراجعة الداخلية في التنظيم - وهل ما يحققه النظام من أهداف يعرر تمكلفة النظام ؟ وماذا عن تأثير مفهوم الاستقلال والنوم عيه على موقيه المراجع الداخلي من خطيب وط السلطة التنفيذية ذات المستويات الإدارية الهنتانة بالتنظيم؟ وماذا عن تأثير التقيم التكنولوحي على نطاق المؤاجمة الداخلية ومعاير الاداه فيها ؟ وماذا سيكون علاقتها بالمراجعة الخارجية ؟ فهناك المكثير من التساؤلات التي يمكن أن تثار ؟ وقد تكون يقيط بعد مهدة أن نعر في لما ير الاداه المقترجة في المراجعة الداخلية لتنصيبوف على مقومات المهنة من خلالها وتحاول أن نلقي الشوء على المتشابة بينها وبين مصابع من آراء حول هذا الموضوع .

ممايير الاداء في الراجه الداخليه :

نضمنت قائمه المعابير حمسه مجموعات وئيسيه تنقسم كل منها إلىأقسام رئيسيه مم إلى أفسام قرعيه (30. 978 Pp. 1978) وفيما يلى المجمســـوعات والأقسام الرئيسيه لهذه المعابير مرتبه حسب ورودها بقائمها المجمع .

أولا : ممايير خاصه بالاستقلال المهنى . Independence

- يجب أن\ا برتبط الراجع الداخلي بأداء أي عمل إيقوم هو بمراجعة .
- يجب أن يتمتم للراجع الداخل بكانانه تنظيميه تسمح إله بالقيام بإنجاز الإعمال والمسئوليات لملتوطفه بحريه كافيه .

 كما بجب أن يكون الراجع الداخل موضوعاً في حكمه على الأشياء خلال قيامه بمماية الراجعة ·

اليا : ماير خاسة بكفاية الآداء المن Professional Proficiency

بحب أن تؤدى عمليات المراجعة الداخلية بمستوى العنايه المهنية المتادة .

- يجب أن يتم التحقق من أن فرجة الحبرة الفنية والتأهيل السلمي للمواجبين الداخليين بالقسم (للراجعة الداخلية) كافية ومناسبة ألاداء عمليات المراجعة الداخلية .
- مجب أن يتوفر لقسم للراجعة الداخلية كوادر نتوفر فها المعرفة والهارة
 والإنضياط ويقدر كاف لاداء الهام بالقسم .
- . يجب أن يتوفر عنصر الإشراف السكافي على تنفيذ المهام الطاوبة من النسم .
 - يجب أن يعمل المراجع الداخل على :
 - ((ا) الالتزام بالمايير الاخلاقية للمهنة (Code of Ethics)
- (ب) أن توافر لديه المرقة والمهارة والانضباط الداني لاداه المهام المستوى
 المهن المناس :
- (ح) أن تنوافر لديه للهارات والقدرات المتعلقة بالعلاقات الإنسانية والاحمال
 الفعال بأفراد النظم .
- (ه) أن يبغل القدر الكافى من العناية المهنية أثناء أدائه لعطيات للمراجمة الداخلية .

ثالثا: تطاق الممل Scope of Work

يبجب أن يتضم نطاق العمل للمراجعة الداخلية فحجس وتقييم مدى كفاية

وفاعلية نظم الرقاية الداخلية بالننظم إلى جانب تقيم مدى جودة الاداء التنظيمى ولتنطم الاهداف والمهام الهددة ، وهذا يشتمل على :

- (۱) مراجعة مدى الاعباد والتسكامل فى المساومات Reliability and في المساومات المتحقق المتحقق المتحقق المتحقق المتحقق من مدى إمكانية الاعتماد وتسكامل الملومات المالية وكذلك للتطلق بالتضفيل من حيث تحديد ماهيتها وقياسها وتبويها تم التقرير عنها.
- (ب) النحقق من مدى الالتزام بالسياسات والحطط والإجرامات والقوانين
 واللوأع.
- (ح) التحقق من المحافظة على الأصول ومدى كفاية وسائل الهافظة على الإصول
 مم التحقق من وجودها في الأحوال المكنة .
- (د) تقييم مدى اقتصاديات استخدام الموارد اللئاحة الشنظيم ومدى كفاية
 هذا الاستخدام .
 - (هر) تقييم مدى تحقق الاهداف المرجوة من البرامج و الانشطة بالتنظيم .

رابط: مايير خاصة بنفيذ عملية الراجعة الداخلية بمايير عناصة بنفيذ Work وهذه المايير تتناول ممتوى الاداء المهنى البدأى من تخطيط وتنفيذ وتقرر ومنابعة النائج. وهذه المجموعة تنص على التزام المراجع الداخلى بالقيام الآنى:

- (١) تخطيط دقيق لسكل عملية مراجمة داخلية
- (ب) فحمن وتديم الداومات والحسول على الإدلة السكافية التأييد تنافح المراجعة .
 - (-) توسيل نتائج الراجة إلى الحنصين بالتنظم .

(د) متابعة مآخر فى خائج عملية الراجعة وحدى كفاية الإجراءات المتعضة
 في هذا الصدد .

عائننا : تماير خاصة بإدارة المعل بشمم الراعبة الداخلية :

تشلق گەذە الهجىمى كەنتىزى العمل الإدارى اللىفلوب الىسىم آلىرائىمىة الداخلية وتىقىتىن :

- (1) ضرورة قيام مدير التسم يوضع الحطط المناسبة لتنفيذ المهام المتوقعة بالقصم.
- (ب) ضرورة قيام مدر القسم بوضع السياسات والإجراءات التي يجسأن يتبعها الطعلون بالقسم :
- ضرورة فيام مدير القسم بوطع برنامج السنكوين وتنعية تعيتة فوة المعلى
 الفنى بالكنم وتنمية الدرائهم .
- (د) وعلى مدر النسم أن يعمل على التنسيق بين جهود المزاجمة الدللخية مع المراجمة الحارجية .
- (ه) وأخيراً يجب أن يقوم مدر القسم بوضع ترنامج بهدف إلى التحقق من
 مدى جودة الاداء لمعليات المراجعة الداخلية اللي يقوم مها القسم.

ويقابل هذه المجموعات الحمي من المبايير في بلراجمة الداخلية ثلاث مجموعات. فقط من معامير الآداء اللهن في الراجمة الحارجية هي :

أولا : مجموعة المايس العامة : General Standards

وتتناؤل هذه العابيم بمخصيه المراجع العارجي ذاته من حيث درجة تأهيه العلى والسفل Training and Proficiency واستقلالية تفكيره أثناء تأديه مهام المراجعة وعدم خضوعه لمؤثرات الهتافة Independence وأخيراً تنصرعلى درجة المثابة المطارب منه بذله التناء علمه شفاه.

وتتشابه هذه المجموعة من اللمائير بالمجموعتين الأولى والثانية من معابير الاداه المائت في المراجمة الداخلية . فلقد أزاد مجمع التراجمين الداخليسين (AA) أن يعطى درجة كبيرة من الاستثلال للتراجع الداخلي مجيث يستظيم أداه عمله في الملتأة وهو في منائى عن التأثير بالملاقات الوظيفية التي تربطه بالمالملين بالنظم . فإذا طبقت هذه المائي فن التنظر أن يكون موقع الراجم الداخل فريها من قه الهرم التنظيم يالنشأة حميلا يكون تابما إلا لشخص أو لاشخاص محدودين.

ومن ناحية التأهيل العلمى والعملى فلم تتطلب معادير المراجعة الداخلية تأهيلا عددًا بذاته أو فرة معينة من التمرين في أعمال المراجعة كما هو الحال في المراجعة العارجية ، وهذا شيء طبيعى حيث من غير المستطاع إلزام الوحدات الاقتصادية والإدارية تأهيل وتدريب معين يجب توافر وقيمن يتوفى وظيفة لماراجعة الداخلية.

ويلاحظ أن المجمع (IIA) فقد وضع دليلا بالقم الأخلاقية المهنية Code of Ethics التي إن خالفها المراجع الداخلي خضع للمساءلة ليس من جانب رؤسائه مكان السل وأكن من جانب المجمع ذاته . ويتشابه همذا مع ما يتضمنه تنظيم مهنة الراجمة الغارجية حيث يوجد ذليل أيضًا بأخلاقيات المهنة ، ويستر هذا الدليل جانبا إيجابيا في المراجعة الداخلية يؤدي إلى توفر ركن أساسي من مقومات المهنة .

ثانيا : نجوعة معابير العمل البدان Standards of Field Work ثانيا : المجوعة معابير العمل البدان (Ray, 1964) :

التخطيطة والإحراف ، وتعليم افرقام الداكلية ، أعلة الإنبات للتنصيد الإسبات الرحمالية ، وتراجعة التتجافات أنى المتصفات النبي تستخدم نظم كالجلبات الإيكرونية .

وتخشابه هذه الحجمو فاحترججوعات للغايير الداخلية التماتمة بنطاق العمل وتنفيذ

عملية للراجمة الداخلية حيث شمات أيضا النكاه لهيط والإثر اف على الراجمة الداخلية (بند و ١ » فى رابعاد) وتقيم وسائل المحافظة على الأسول ... الرقابة الداخلية (بند وج» فى ثالثا) والحصول على أدلة الإثبات (بند «س» فى رابعا) .

ومن الطبيعي أن يحتلم نطاق العمل و نوعيته فى كل من المراجمة الداخلية والمواجمة الخارجية طالما اختلف الهدف من كل مهما - فبالرغم من أن هناك مجالات عمل مشتركة يؤديا كل منى المراجع الداخلى والمراجع الخارجي إلى أن هناك الكثير من الإعمال التى يختلف فيها الإنتان المثلا بهم المراجمة الداخلية حديثا بنقيم مدى القساديات استخدام الموارد المتاحة فى التنظيم ومدى كفاية هذا الاستخدام بيغا المهم المراجمة الحارجية أساسا عدى تسير القوائم المائية عن نتائج الأعمال والمركز المائم كما المركز المر

وبينا تثقق كل من للراجمة الداخلية والراجمة اللخارجية في الاهتهام بتجميع أدلة الإنبات فإن درجة الاهتمام والآهمية تختلف في المراجمة الداخلية عنها في المراجمة الخارجية ، فأدلة الإثبات بالنسبة للأخيرة حيوية وأكثر أهمية .

ثالثا مجموعة معايير التقرير Standards of Reporting

هذه الهبوءة من معايير الراجعة الحارجية ركز على النواحي التالية (Ray, 1964) : مدى مراعاة القواعد المحاسبية للتفق علمهالقياس عناصر الدخل وللركز المالي : مدى الاساق ، مدى الإنصاح عن البيانات الحجوهرية ، مدى الإنصاح عن الاحداث الهامة التالية لتاريخ القوائم المالية ، مدى ملائمة تطبيق ميار الاحمية المسبية ، وأخيرا محمدات رأى للراجع وأشكاله .

و يلاحظ أن مجموعات المبايير الخاصة بالراجحة الداخلية لانتضمن معايير مناظرة لهذه المجموعة (معاير التقوير) مباشرة إلا أن هىالله معايير تتدق بالتوصيل Communications فتجد مبيار ا (بند جد في ثانيا) يتحدث عن مهارات الراجع الداخلي وقدرانه فيما يتعلق بالاتصال العمال ، ثم نجد مبيارا آخر (بند انى ثالثا) يتناول التحقق من المعاومات و تدكاملها والتقرير عنها ، وأخيراً نجد مبيارا (بند ج في رابما) يشير صراحة إلى التقرير عن نتائج محمليات المراجعة الداخلية المختصين ولكن لم يقرض عكلا أو مضعونا مبينا فلقرير .

وجدير بالدكر أن معاير المراجعة الداخلية لم تنفين غيثاعن الاضاحو الاهمية النسبية ، ذلك _ فى رأى المؤلف _ لان درجة الاستقلال للمراجع الداخلى مازالت أمل من درجة الاستقلال التى يتمتع بها المراجع الخارجى ، بالإضافة إلى اختلاف طبيعة عمل وأهداف كل منها ، فإذا فرض وزاد مقدار استقلال المراجع الداخلى بالمرجة الكافية فان أمانة العمل وأخلاقيات المهنة تازمة بأن يقسع وبشكل كافعن حميع الامور الجوهرية التى تسفر عنها عملية المراجة الداخلية _ هذا من الناحية النظرية أما من الناحية الديلية فان المؤلف يمترف بأن هناك عوامل أخرى كثيرة (فنية ، اجتماعية ، نفسية وسياسية) عكن أن تتداخل وتؤثر على مدى مايتمتع به المراجع الداخلية من مستوض و تطبيق معايير .

وفى ختام هذا التحليل المقارل بيزر ممايير الاداء الهني التي أصدرها مجمع المراجعة الداخلية (IIA) حديثا وبين معايير الاداء الهني في الراجعة الخارجية والذي انتفح منه مدى طموح مجمع الراجعين الداخليين في توسيع مفهوم واطاق وتنظيم المهنة في المراجعة الداخلية ، نود أن نشير إلى أن هيئة المراجعين العامين

بالولايات التحدة الامريكية قدسبق وتبنت وجهة نظر * مُؤَدَّاهَالَ الْرَاجِمة كَانَ واحد لايتجزأ ويشمل على مضمون كل من الراجمة الحَّارِجية رالراجمة الداخلية ، وقد أشارت هذه الهيئة إلى أنمقهوم المراجمة بشتمل على ثلاث مجالات هي :

. نحديد ماإذا كانت العمليات المالية قد عوجات بطريقة سليمة Properly conducted وماإذا كانت القوائم المالية قد عرضت بطريقه هادلة Anny pomosand

محديد ماإذا كانت الوحدة قد إدارت واستخدمت مواردها (البشريه efficiency economy and

تحديد إذا كانت النتائج الهنطمله program results قد تخفقت.

وهذا التعريف الواسع المهوم الرآجعة يُشَدِّل على نطأق كل من العراجعة الحارجية والراجعة الداخلية ، وقد يشار حس تبعا الدائب (Robertson, الحارجية الحاطلية ، وقد يشار عبد المارجية الحاطلية ، (Robertson, المحارجية الحاطلية ، (1972 p. 23)

⁽ع) فقد رجه هذ المهرية التعريف، التالير لا م بالاح الراجعة في

[&]quot;The term 'audit' may be used to describe not only work done by accountants' in examining financial reports but also work done in reporting: "a) domplicate with applicable laws and negations, b) efficiency and economy of operations, and c) effectiveness in achieving program results" (GAO, 1972).

(1960) من تفسير لمفهوم الاستقلال فى المراجمة المواجمة الداحلية حيث ركز اعلى أهميته لأى نوع من أنواع المراجم بما فى تلك المراجمه الداحلية بالطبع ويتضح هذا من عبارتهم التالية :

"Independence is so important to any type of auditing work as almost to be inherent in the term auditing itself"

الاتجاء الثالث للنطور في المرحلة المماصرة : الجانب التعليمي

أثير جدل حول تخصيص منهج دراسي لمادة الراجعة الداخلية بقدم ضمن المقرارت الدراسية بالجامعات ، فقد اعترص (1955) Jereme على تخصيص وتدريس منهج للاة المراجعة للدلخلية ، وكانت وجهة نظره تعتمد على البوارت الآتية : أن مهارات المراجع الداخلي هي من النوع الذي يعتمد على مصاهر متنوحة من فروع للمرفة التي تقدم ضيين مواد أجري تمنوعة تدرس ف مجال الماوم اللادارية ، أن تحصيص مادة بحاسبية للمراجعة العاخلية قد يهرزرويوسم من حجم الفجوة الموجودة بين المراجع الداخلي وبأقى أفراد التنظيم ، أن المراجعة الداحلية تبيرش بواسطة أعضاه هيئة تدريس متخصصين في مجال الحاسبة الذين قد يتبنوا وجهات نظر تضر بكفاءة الراجمه الداخلية كممارسة عملية ، وأخيراً يؤكد أن عِالِات الهاسبة تركز على التقرير عن النواحي المالية في النشأ مأ ما المراجمة الداحلية - إذا أديت كما يجب - فانها تُركز على جوانب تقيم الاداه الآداري ولذلك فان. كالراجع الداخلي مجتاح في عمله وفي معالجته اللمشاكل فوجهات انظرلا تشتقي أتداننا أمن العلوم الحاسبية ، ويؤيد وجهة التظيير بعذه كل ميسن "Normann (1972); Barrett et al (1972) في كمان أن الاعتمام بتدويس لقراجعة الداخلية (ف الولايات التحدة الإمريكية) صمن مقير السلحاسية والم اضمعل أكثر من في قبل .ويؤيدالأول وجهة نظره بالاستشهاد ببعض الكتب

التمليمية فى المراجعة مثل كتاب (1969) Meigs, Learsen and Meigs فلقد اتضح أن الكتاب قد أسقط فى ظبمته الحديثة الجزء اعدص بالمراجعة الداخليه

ويشك أيسا (Ziegler (1972) في أمكانية الاستمرا وفي الستقبل في تعريس المراجعة الداخلية وأشار إلى أن ٦٠ ٪ من المواد التي تعرس في مجالي المراجعة تركز على المراجعة الادارية .

ومن الزارية الاحرى نجد الرأى الآخر المتحسن لتخصيص و تطوير و تدريس حنهج مستقل الدراجمة الداخلية فى الجدامات فنجد (1978) Chambers (1978) بدامع عن وجهة النظر بقوله أنه ليس من الصرورى أن يقترن تعليم مادة المواجعة الداخلية بأقسام الهاسبة بالكيات باريكن تدريسها بأقسام أخرى و فالواجع الداخلي يجب أن يتعلم ليرى بعين إداريه و من خلال العاوم الادارية ، وليس معنى ذلك أنه يجب أن يدرس له كافة العاوم الإدارية ، بل يصمم و محدد برناجما لتدريس مادة الدراجمة الداخلية بحيث يضمن مايتناسب من موضوعات فى العاوم الادارية والعاوم الهاسبية بالاضغة إلى الجانب التخصصي المتعلق بالناحية انظريه وى الدراجمة الداخلية و الإساليب الفنية المستخدمة فيها وكيفية إدارة الوطيقة في المنشئات المختلفة ، فالطالب يجب أن يتسلع باللهم السكامل لوظائف التنطيم المتعلق بالتعريس المتعلق بالتعريس المتعلق بالتعريس المتعلق بالتعريس المهادة الداخلية يتضمن الموضوعات الق إشار إليها City University بعدن برناجا لتغريس ماده الداخلية يتضمن الموضوعات الق إشار إليها Chambers إعلام حربائسية المواجمة الداخلية تدرس خمن

مقرر مادة المراجعه ، ولكن في الاطار الذي حدده مجمع الراجعين الدخلين بأمريكه .

وبهذا بتضع أن الجدل والنقاش مازال مفتوحاً حول مدى حتميه إيجادمادة مستقلة للمراجمه الداخليه لتدريسها بالعجامات من عدمه ، حول ماهيه الاقسام العليه التي تقوم بتدريس هذه المادة ، وحول المضمون العلمي لهذه المادة .

المراجع:

أولا : مواجع عويية

- د ، خالد أمين عبد الله علم تدفيق الحسابات الاردنيه ، ١٩٧٧ .
- أ . سبيع الطحان ـ أصول الندقيق الحديث ـ الجزء الأول ، بنداد ،
 مطيمة الزمان ، ١٩٧٣ .
- د عبسمد الفتاح الصحن ـ مبادى، وأسس المراجعة _ مؤسمة الشباب الجامعية ، ١٩٧٤ .
- ــ د . عبد المنمم محمود ، د . عيسي أبو طبل سالمراجمه وأصولها العلمية والعماية دار النهضة المربية ، ١٩٣٤ و .
- أ . منولى الجل ، أ . عجد الجزار _ أصول الراجه _ الجزء الأول _ معابع سجل العرب ، الفاهرة ، ١٩٩٩ .
- أ. محمد محمد الجزار _ المراقبه الداخلية، أساو ب الرقابة الوقائية و تنمية الكفايه
 مكتبه عين شمس ، ١٩٧٨ .
- أ محمود شوقي عطا لله _ المراجعة الداخلية . كأداة المتابعة الحلطة فى المشروعات مجلة الهاسبية والإدارة والتأمين البيعوث التلمية _ كلية الجعارة حامة الماهرة : ١٩٩٧ .

ثانياً : الراجع الاجنبية :

- Allen, L.B. "Can Participative Audit Approach Improve Job Satisfaction?", The Internal Auditor, (August 1978), pp. 59-64.
- --- Argyris, C. The Impact of Budgets on People, New York: The Controllers Foundations, 1952.
- Barefield, R.M., The Impact of Audit Frequency on The Quality of Internal Control, Florida: American Accounting Association, 1975.
- Barrett, M.J., D.W. Baker, and D.D. Weiss, "Internal Auditing in the Accounting Curriculum", The Internal Auditor, July /August, 1974), pp. 51-60.
- Brink, V.Z., "Internal Auditing", The Internal Auditor, (Dec. 1978), np. 23-35.
- Brink, V.Z., J.A. Cashin, and H. Witt, Modern Internal Auriting:
 An Operational Approach, New York: J. Wiley, 1973.
- Brodite, M. and R. Benntt, "Effective Management And The Auditing of Performance," Journal of General Management, (Spring, 1979), pp. 54-62.
- Castellano, J.A., R.A. Juenke, and H. Roehm, The "Role of Internal Auditing in Human Resource Accounting", The Internal Auditor, (Feb. 1977), pp. 51-56.
- Chambers, A.D., "Teaching Internal Auditing at a University An Example in Context". The Accounting Review, (Jan. 1978), pp. 143-147.
- Churchill, N.C., "Behavioral Effects of an Audit: An Experimental Study", Unpublished Ph.D. Thesis, University of Michigan, 1962.
- Churchill, N.C., "Audit Recommendations in Management Audit: A Case Study and Some Remarks", Empirical Research in Accounting: Selected Studies, 1967, pp. 128-151.

- Chuchill, N.C. and W.W. Cooper, "A Field Study of Internal Auditing", The Accounting Review, (October, 1965), pp. 767-781.
- Churchill, N.C., W.W. Cooper, and T. Sainsbury, "Laboratory and Field Studies of the Behavioral Effects of Audits", in Management Controls, Edited by C.P. Bonini, R.K. Jaedicke and H.M. Wagner, New York: McGraw-Hill, 1964.
- Churchill N.C., and L.N. Teitelbaum, "Auditing and Managerial Control — A Hypothesis." Organizational Decision Making, Edited by M. Alexis and C.Z. Wilson, Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1967.
- Comptroller General of the United States General Accounting Office, Standards for Audit of Governmental Organizations, Programs, Activities, and Functions, Washington, D.C., U.S. Government Printing Office, 1972.
- The Institute of Internal Auditors, "Statement of Responsibilities of the Internal Auditors", Readings in Auditing, Edited by J.T. Johnson, and J.H. Brasseaux, U.S.: South-Western Publ. Co., 1965.
- --- The Institute of Internal Auditors, "Statement of Responsibilities of the Internal Auditors", New York: IIA, 1971, as cited by K. Gupta, Cntemporary Auditing, New Deihi: Tata McGraw-Hill, 1977.
- The Institute of Internal Auditors, "Exposure Draft: Standards for the Professional Practice of Internal Auditing", The Internal Auditor, (Dec., 1977), pp. 11-31.
- The Institute of Internal Auditors, "Standards for Professional Practice of Internal Auditing", The Internal Auditor, (Oct., 1978), pp. 9-30.
- Jerome, W.T., "The Place of Internal Auditing in College Curriculums", The Internal Auditor, (June, 1955), pp. 23-29.

- -- Meigs, W.B., "The expanding Field of Internal Auditing", The Accounting Review", (October, 1951), pp. 518-523.
 Many, W.B., and h. I. Varcon, Phininker of Apullibra, 4th ed. Home.
 - Meigs, W.B., and E.J. Larsen, **Principles of Auditing**, 4th ed., Home-wood, Illinois: R.D. Irwin, Inc., 1969.
- Meigs W.B., E.J. Larsen, and R.F. Meigs. Principles of Auditing, 5th ed., Homewood, Illinois: R.D. Irwin, Inc., 1973.
- Mints, F.E., Behavioral Patterns in Internal Audit Relationships, (Research Report 17), New York: The Institute of Internal Auditors, 1972.
- Neuman, F., "Auding Education a Decade of Transition and Now", The Journal of Accountancy, (March, 1972), pp. 87-90.
 Peirce, J.L., "The Budget Comes of Age", Harvard Business Review, (May June 1954).
 - Ray, J.C., (ed.) Independent Auditing Standards: A Book of Readings, N.Y.: Rinehart and Winston, Inc., 1964.
- --- Rhode, J.G., "Behavioral Science Methodologies with Application for Accounting Research", Research Methodology in Accounting, Edited by R.R. Sterling, Kansas: Scholars Book Co., 1972, pp. 123-132
- Santocki, J., "Meaning and Scope of Management Audit, Accounting and Business Research, (Winter, 1976), pp. 64-70.
- -- Sawyer, L.B., "Modern Internal Auditing -- The New Profession", The Accounting Review, (Jan., 1975), pp. 176-178.
- Schroeder, R.G., and R.P. Van Daniker, "The Impact of The Cost Accounting Standards Board on Internal Auditing", The Internal Auditor, (Dec., 1978), pp. 48-51.
- Seiller, R.E., "The Operation Audit -- An Extension of Management Controls," The Internal Auditor, (March, 1959), pp. 9-17.

- Sharaf, H.A., and R.K. Mautz, "An Operational Concept of Independence", The Journal of Accountancy, (April, 1960), pp. 49-54.
 Stettler, H.F., Systems Based Independent Audits, 2nd ed., Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, Inc., 1974.
- Van Voorhis, R.H., "Internal Auditing Courses in American Colleges", The Accounting Review, (Oct., 1952) pp. 484-489.
- Yates, E.J., "Internal Audit: A Managerial Control," The Internal Auditor, (June, 1977), pp. 35-39.

الفصل المشالي

الانشطة النملية في المراجمة الداخلية

الفضالات إن

الانشطة العماية في المراجعة الداخاية

تناوات فى الفصل السابق ملامح التطورات الحديثة فى المراجمة الداخاية. ومن الم الطورات فى الجانب المهنى هو إنتقال التركيز فى المراجمة الداخاية من كونها وسيلة مستقلة التقييم فى خدمة الإدارة إلى كونها وسيلة مستقلة التقييم فى خدمة التنظيم. وهذا أدى بدوره إلى توسيع نطاق السل فى المراجمة المعادلية وأسميع يتضدن التحقق من درجة تنفيذ الإهداف التنظيمية وإقرار مدى فاعلية النتائج مع تقييم لدى إقتصاديات إستخدام الموارد المتاحة للتنظيم.

هذه النطورات تضمنت أيضاً وسم مجموعة من للما يبر محسكم كيفية تنفيسمة عملية الراجعة أن عملية التنفظيمية التي تهيء للمراجع أن يؤدى عمله من خلالها بكفاءة. وفي هذا الفصل نلتي الشوء على أهم الانتشاة التي يقوم بها قسم المراجعة المحاحلية في المنظمات المختلفة تبيا الجموعات معايير المراجعة الداخلية التي سبق الإشار إلها بإيجاز في الفسل السابق.

أنواع نشاط المراجعة الداخلية فى التنظيم

أولا : تقسيم النشاط حسب الهدف (Settler, p. 80)

يمنكن تقسيم النشاط من وجهة النظر هذه إلى أربعة قطاعات هي :

(۱) اتحقق Verification

Evaluation (-)

(ح) التطبيق Compliance

Safeguarding . Till ()

وحتناول كل منها بإيجاز :

١ – نشاط التحنق :

تعتمد الإدارة في المشروعات الهنفة اعتماداً كبراً على البيانات المستخرجة من الدفاتر والسجلات سواء كانت محاسبة أم إحصائية . ويمتمدسلامة القرارات الإدارية للى حد كبر على مدى دقة وصحة وسلامه البيانات الى تم الاعتماد عليها ، الذلك فان جزءا هاما من نشاط الراجع الداخلي . يجب أن يخصص لهذه المهمة ، وبصفة عامة يتضمن هذا النشاط تحقيق كل من :

- (1) الدفاتر الحاسبة بما فيها من تيود وحسابات .
- (ب) السجلات الإحصائية بما فيها من بيانات محليلية وتفصيلية .
 - (-) التحقق من الموجودات التي تدرها اللنشأة .

ويقرم المراجع الداخسيلي بالتحقق من صحة التبود الهاسية للتأكد من مدى ملامتها (صحة التوجية الهاسي ، صحة المعالجة الفنية لهذه القيود)، وعليه إيضاً أن يتحقق من البيانات الاخرى التي تضمها التقاربر الهاسبية سواء كانت هسنده البيانات عاسبيه أم إحصائية ، وتظهر أهمية هذا النشاط بشكل أكبر في المنشات المتشرة جنرافيا مثل شركات الاموال (البنوك - وشركات التأمين) فهسسذا الانتشار قد يؤدى إلى ضعف درجة رقابة المركز الرئيسي وسيطرته على الفووع ، لذلك فان المراجع الداخلي بقيامه بهذه المهمة فانه يملا الشرات في النظام المطبق ، وبذلك تطمئن الإدارة المركزية إلى صحة وسلامة البيانات ومن ثم تستخدمها في إنخاذ الترارات . و سم السياسات والاستراتيجيات الهنافة . ويتضمن هذا النشاط الرئيسي قيام المراجع بما يلي :

(١) مراجمة الدفائر التحقيق من مصادر التسجيل فيها ويتأى فلك بمواجمة المستندات وصحة توجيهها محاسبيا وكذلك تتبع البيانات الأولية المستخرجة من المستندات خلال دورتها الهاسبية من تسجيل وترحيل وترميد وتبوب وعرض.

 (-) مراحمة بيانات النقارير (الهاسبية أو الإحصائية) والنأكد من صحتها بالرجوع إلى مصادرها الإصلية .

(ح) مراجعة المستبدات من حيث صحة التوقيمات لاصحاب السلطة المموضية
 التوقيم ومراجعة البيانات الممونة بها والتسلسل ٠٠٠ اللع .

(ه) التحقق من صحة الموجودات ودلك بواسطة الجرد العملي لمناصر الأصول
 الثابته ، المضاعة ، و النقدية .

(ه) مراجعة المراسلات المتحقق من البرانات المتعلقه بالأمور الثالبة للتأكدمن
 سلامتها إذ قد تعامل على أنها من أدلة الإثبات .

وجدير بالذكر بأن إجراءات وطرق المراجعة انتحقق الانختام كثيراً همايقوم به المراجعة التحقق الانختام كثيراً همايقوم به المراجع الداخلي الوتت الذي يمسكنه من زيادة درجة دقة إختبار أنه ، و بالإضافة إلى ذلك . فان المراجع الداخل يقوم باجراء التخليلات اللازمه البيانات الريادة درجة استيما بها وفهدها بواسطة الإدارة ومن ثم زيادة فاعليتها .

٢ - نشاط التقييم:

يقركن نشاط المراجع الداخل في التقييم على نظم الصبط الداخلي والرقابة الداخلية بصفة عامة . كما يشتمل أيضاً التقييم تحديد مدى السكفاية المحاسبية من حيث مدى فاعلية الإجراءات والسياسيات الهاسبية ومدى كفاية إستخدام الاجهزة الإلىكترونية والحاسب الآلي في هذه الوظيفة وأخيراً تقييم مدى كفاية المعل الهاسي بصفة عامة بالشركة

و نقيعة لتوسع مفهوم الراجمة الداخلية فقد اتسع نشاط التقييم ليشمل تقييم أداء الوحدات التنظيمية المختلفة في المنشأة ومدى أسهام كل منها في تحقيق الأهداف العامة المنشأة.

٣ _ نشاط المطابقة :

يتم فى أى منظمة حديثه رسم مجموعات مختلفة من السياسيات كما يتم وضع مجموعات من الإجراءات التنظيمية الهنالمة ويتم أيضاً نقويض السلطات الدستويات الإداريه الهنلفة . أن قيام الإدارة العابا بهذه الأمور لايضمن فى حد ذاته تنهيذها ومن هنا تأتى مهمة المراجع الداخلى ، فعليه أن يؤكد للادارة العابا مدى أنساق وتطابق التنفيذ الفعلى للاهمال مع هذه السياسات والإجراءات .

وجدير بالذكر أن نشاط المطابقة يختلف عن نشاط التقييم فى أن الأول ببحث فى مدى النزام الموظفين بالسياسات والإجراءات والنظم المختلفة ، فى حين أن التقييم يهتم المبحث عن قيمة أو جدوى أو كفاية السياسة أو الإجراء أو الأداء

ومن الطبيعي أن يحتاج للراجع الداخل ــ في مراولته فذا النشاط ــ أن يفعص وبراجع مابراه ضروريا من مسندات وسجلات وتقاربر إلى جانب الإستقسارات والتتبع والملاحظة الشخصية .

ع - نشاط الحاية :

نشاط الحماية هذا .. من جانب الراجع الداخلي .. يتركز على عملية التأكد من تو افر الضائات و الحماية ألسكانية لجيم أصول وممثلسكات المنشأة بصفة عامة .

أن نظم الرقابة الداخلية الصممة والمطبقة فى النشأة تهدف بصفة أساسية إلى حمايه أصول المنشأة من النش والإختلاس والسرقة والنروير ، وعلى المراجع الداخلى أن يتأكد من كفاية أساليب الحماية هـــــذه وأنه لاتوجد تشرات تستقل المسرقة أو اللاختلاس .

ويشمل نشاط الحماية أيضاً الناكد من كفاية وسائل حماية الاصول. تمثلكها المنشأة ولكنها لانكون في حيازتها لاى سب من الاسباب مثل البضاعة بالطريق وبضاعة الامانة، ومن ناحية أخرى يجب على المراجع الداخلي أن يبذل النشاطالد كما في للتأكد من حماية المنظمة من نشأة أى الترامات عليها بدون وجه حق .

ثانيا : تقسيم النشاط حسب طبيعة العمليات :

ويمكن تقسيم نشاط الراجمسة الداخليسة من وجهة النظر هسده. (Holmes & Oevermyer, p. 431) إلى:

Financial Audit مراجمه مالية (1)

(ب) مراجعة إدارية (ب)

المراجمة المالية .

وهى تنمثل فى انشاط الذى يقوم به المراجع الداخلى فى مراجمة جميع مايتصل بالنواحى المالية ونظم ضبطها ورقابتها فى المنشأة . وفى هذا الجانب من النشاط. يقوم المراجع الداخلى بما يقوم به عادة المراحم الخارجي مع إختلاف فى درجة التفصيل . فسكلاهما يهتم بفحض نظم الضبط الداخلى المالى والرقابة الداخلية على الإسول بصفة عامة و وكلاهما أيصاً يقوم بفحص المستندات والدفاتر والسجلات للاللة (مواه كانت محاسبية أم إحسائية) ، والتقارير المالية الهنافة والقوائم المالية ، ودلك بهمف تسكوين وأى عن مدى السلامة التي تتمتم بها هذه البنود المختلفة ، والمراجمة المالية تشمل نشاط التأكد من وجود الاسول المختلة عن طريق الجود للاسول المينية ونظام المحادثات للاسول المختلفة في شكل ذهم . وكذلك يتمن هذا الناسول كافية هذه الاسولكافية وأن يصل على اكتشاف الاخطاء والنش وخلافه .

و نشاط التأكد من وجود الأصول يتضمن مراجمة ومخص إجراءات دخول وخروج النقدية ــ العصر العملي المخرون ــ مراجمة درجة دقه التسمير حسب السياسة المتبع في المنشأة وفحص سجلات التسكاليف في حاله المنشئات الصناعيه وهكذا . . .

المراجمة الإدارية :

ويطلق على هذا النوع من النشاط مسيات مختلة (عباس شافع ٧٨ ص٧٧ ص محمود شوقى ص ٧٨،٧٥) منها مراجعة النشنيلية ، مراجعه الاداء performance مراجعه الوظائف [vuctions] مراجعة الكفايه Efficiency . . الفح

ويرى البعض أن المراجه الإدارية هى الإمتداد الطبيعي لوطائف المراجعة الداخلية بحيث تشمل كافة أعمال المنشأة وعدم الإكتفاء بمراجعة الحالات المالية والمحاسبية _ ويعرر كل من الكتاب Holmes & overmyer وجهة نظرهم بأن الانشطة المالية والمحاسبية لابد وأن تلس بطريقة أو بأخرى كافة الانشطة الاخرى بالتنظيم ، اذلك فإن المراجعة الداخلية وهى في سبيلها الموجعة النواحي التقليدية المالية والمحاسبية العمليات والانشطة تيمكها أن تتوسع لتشمل الجوانب الإدارية لهذه العمليات وكثال على ذلك فإن الراجعة الداخلي قوم

بأجراء تقييم استوبات التخزين ومدى كفايه التسهيلات الهنزية بالنشأة (جانب إداري) هذا يتم في نفس الوقت وجبنا إلى جنب مع إختبار دقه الهنزون من حيث السكيات والتسعير وينادى (Stettler (1974, p. 84) بأن المراجمين الداخليين مجب أن يتوسعوا في نشاط التقييم بالدات ليشمل كلفه العجوانب الإدارية لممليات النشأة بأفسامها وإدارتها الهنائة .

وتركز الراجمه الإدارية نشاطها في الفحص والإخترار والتقييم بهدف التعرف على نواحى الإسراف والضياع أو الكفاية في الأوجه المفتلفة لنشاط المنشأة ، وكذلك تهدف إلى السمى الإقتراح التحسينات اللازمه لتخفيض النسكافة جسده الانفطة .

وفى مجال المراحمة الإدارية بجب على الراجم أن ينظر إلى نفسه على أنه عضو فى الفريق الإدارى بالنشأة ، وعليه أن ينظر إلى الآدور التى يقوم بمراجمتها بمنظار إلى الآدور التى يقوم بمراجمتها بمنظار إدارى ، وأن يحدد الهالات الإدارية التى بجب أن بقوم بمراجمتها على أساس خبراته الإدارية وليست الهاسبية أو المالية فقط ، وأخيرا عليه أن يقيم مدى فاعليه وسائل وضوابط الرقابة كرجل إدارى أيضاً وتطبيقاً لهذا المقبوم فقد قام قسم المراجمسة الداخلية بشركة (بر) بالولايات المتحدة الأمريكية بوضع دليل Manual للقسم حاء فه : -

« الراحمه من وجهه نظر الدبر الإدارى تنطلت منا أن نشكر مثل المدين وأن محدد وأن تعهم الهامانهم بالعدايات التشبيلة الهنتانة عند مستويانها الهنتانة ، وأن محدد إهداننا مجيث تعمشى مع إهدانهم . وبجب أن نتصور أنسنا وكأننا في الركزالق يشغلها المسئولين في التنظيم عن تنفيذ العمليات ، وتحلول أن نهم كيف برعب المدير في أن يدير أعماله . أن هذا الايمني أننا (كوراجميين داخليين خبراء في كالسمة أبراع عمليات المنشأة ، فلنجمل تخصصنا الرابيسي هو حقل الضوابط الرقابية التي تتناطل في كل تحمل المنوابط الرقابية التي تتناط في كل عمليه تشغيليه بالنشأة توضع ضوابطرقابية لتضمن

للمدير أن أهداف الإدارة مدتحقت. هذه الصوابط من شأنها أن تسكشف سويطريقة منظمة عن الانحرافات الجوهرية عن الخطط لتصحيحها. والشوابط الرقابية تصدل على أساس النقرير عن الانحرافات التي تريد عن حدود معيار الإداء المقبول.

والأشكال المختلفة للرقابة فى شركتنا همى الخريطة ودليل التنظيم ، السياسات ، الإنظمه ، الإجراءات ، التعليمات ، الهايير ، اللجان ، التبوءات الميز أنيات التقديرية البحداول الإنتاجية السجلات ، دليل الحسابات ، الطرق ، الاجهزه والتقارير (Stettler, p. 85).

مثال عملي العملية الراجمه الإدارية أو التشفيلية ٠ ــ

أعطى صاحب مصنم للنليفزيون والراديو والاجهزة السكهربائية توكبلا لمينع منتجالة لاحد متاحرة الحلق . ويقوم هذا التجر باستفلال الوكاله في دواجهه المنافسة الشديدة التي تقابله في سوق هذه المنتجات وبعد عدة سنوات وجد ساحب المستع أن تناتج هذه الوكالة تتلخص في الاحوال الآلية : ...

- ١ تحول التماملين وصدار النجار عن منتجات المعينع .
 - ٧ صفر رقعة سوق منتجات الصنع .
 - ٣ عدم تطوير أي تسهيلات لجدمة مابعد البيع .
- وانشأ منظه تنولي توزيع منتجات الصنع بالجلة . وهذه النظمة أخذت شكل وانشأ منظه تنولي توزيع منتجات الصنع بالجلة . وهذه النظمة أخذت شكل شركة مساهمة عتلك صاحب الصنع أغلب أشهمها يمني أن له حق السيطرة عليها بأغلبية الأصوات . ويقوم صاحب الصنع بانخاذة الواته الخاصة بشركة التوزيع علي اساهى المداومات والميانات التي تصله بالنقارير الشهرية الرفوعة إليه من الشوكة عند التقارير تنضين القوائم المالية وحالة المغزون وبيانات عن البيمات والمعتمر العمل

فى شركة التوزيع إلا أن تتأتجها كانت تتمثل فى خسائر لمده عامين مجالين مما حطى صاحبالمصنع يلجأ إلى للراجع ليقسوم بمراجعه العمليات (مراجعه إداريه) فى شركةالتوزيع وكانت خطوات الراجمه وتتأمجها تتلخص نيما يلى : بـ

تقبيم المواقف

التحليلات المالية : _

تمت مراجمة لهنتلف تقاربر شركة التوزيع بدوعت عبارات مقارنه على أساس إحسائي لقطاعات العمروفات الرئيسية : وتم التأشير على المصروفات التي أوضح التحليل أنها لاتسير طبقا لما هو متوقع للقيام بفحصها وتم أيضاً الربط والمقارنات الهيميات والهنزون وتم محديد الانحرافات بين المنبعات ولحدث بين المبيمات على أساس خطوط الإنتاج . وتم تحديدتسيب التوزيع لسكل موزع فى السوق منسوبا لمي جحلة التوزيعات فى الدولة لمعرفه حجم السوق ، وتم ذلك على أساس البيانات الاحصائية المنشورة بولسحة إتحادات الصناعة التي ينتمي إليها المصنع .

هذه الراجعات خُلصت إلى عدة نتائج وحقائق عن الشركة الموزعة محال الفحص وهماكنا يلي :

١ ـ أن محروفات البيع كانت أكثر صا يجب بالقارنه بشركات التوزيع الإخرى.

٣ ـ تبين أن خلطة النتجات Product Mix متحيرة لفنتجات النخفشة السمر .

جـ مبيمات الراديو كانت أعلى من معدل السوق ـ بينما مبيمات التليفزيون
 وأجهزة الأسطوانات كانت أقل من معدل السوق .

للساحة السوقية لتجات الشركة لم يطرأ عليهاأى تنبير منذسنوات وعكن
 توضيع آثار العاملين الأول (مصروفات البيع والتوزيع) والتاني (خلطة المنتجات
 في الجعدول الآني : ...

		النسب الث	i	
توزيع الشركة	للوزعين الآخرين			بيان
	>	بب	1	
١	1	1 .	1	البيعات
VA	Ve	Ye	Y+	مخصم: تسكلفه البيمات
* 44	Ye	70	40	جعل الوبح
14	18	17	. 10	مصروفات إداريه
* * 7.	٧	Y	A	مصروفات أخرى
٧٠	۲١.	74	44	
[1]	£	٧	*	مافالر بمأو الحمارة

مراجعه ماليه .

أجرى مسح وفحص شامل لنظام الرقابه الداخلية ، وتمت أختيارات هل الفائر والسجلات الهاسبة ، وتم تحديد والتعرف على الهنزون شهريا ، وكماتمت المسلدةات على حسابات المسلاء وكذلك على حسابات الحصوم الرئيسية ، ثم فحص القوائم المآلية لشركة التوزيع ووجد انها تتعشى مع معايير المراجمة ، من حيث المرض ، وسلامة الرقابة الداخلية لساصوها وتطابقها مع المبادىء الهماسية المسارف عليها التي يتم تطبيقها على أسس ثابته من سنه لآخرى

إنحفاض مجمل الربح نائج عن زيادة مبيمات الرادبودات هامش الربح النخفض
 إن هذا الرقم أعلى من مثيله لدى النافسين .

مراجعة لبنود أخرى محددة

١ ـ الهكيل النظيمي

ينضبن تنظيم شركة التوزيع خمس تطاعات : ..

الادارة البليا ـــ الاتتمان والحساسية ــ الشعن والمخازق ـــ الحدمات ـــ المبيمات .

ويمعل فى كل تطاع الحد الادنى لتوة السل من الأهراد والازدواج التنظيمى الحريد الدى وجد إثناه المراجعة هو الازدواج بين عمل رئيسى مجلس إدارة الشرك ومدير البيحات ، وعلى كل فإن هذ الازدواج يظهر واضعا فى إن كسلاهما يشرف على سته من رجال البيع وعلى عشرة حسابات رئيسية كبيرة المعلاه ، وكال الماملات المنطقة بهذه الامور المزدوجة يتم بواسطتهم مما من بدايتها حتى نهايتها ، ولقد انفهى الراجع الداخلى إلى نتيجة مؤداها : أن الوسيلة الوحيدة لتخفيض مصرفات البيع الزائدة تمكمن فى التخلص من هذا الازدواج التنظيمى ، ولن يتم ذلك إلا بالتخلص من مدير المبيعات وفسله — وقد قدم المراجع الداخلى فعلا هذه التوصية .

ب سياسة منح الحصم

تطبق الشركة سياسة منح خصم يتناسب مع حجم حساب العبيل ليمطى المسلاء أصحاب الحسايات الكبيرة معدل أكبر النحم وبامرز الحسايات إتضح أنه لا يوجد تبريركام لمنح الحصم .

حـ نطاق ومناطق البيع

تتضمن مناطق البيع الى تنطيها هركمة التوزيع خمسه مدن رئيمية ، وبعد اللحص آتهى الراجع الداخل إلى أن مدينة وأحدة من هذه المدن الحسى يتم خدمتها بطريقة كالمية والمدن الأربعة الآخرى كانت تتم في مناطق بعيدة نسبيا ، وخدمة هذه الناطق بطريقه معقوله ـ فإن تسكاليف الشعن ستضحم وتمثل عنصرا طبيا في التراو حولقد أوصى المراجع الداخلى بأن يبذل مزيدا من الجهد في هذه المدن الاربعة العصول على عملاه يمكون جحم تعاملهم مع الشركمة كبير ،

د ـ التسهيلات ٠ ـ

وفيما بتماق يمدى كماية التسهيلات الماديه المتاحة الشركه وأجهز، ووسائل الأمن والحماية فقد وجدانها كافية • هذا بالاضافة إلى أنه يوجد تسهيلات أحرى تتمثل في السحاح بدخول سيارات الشحن السلاقه من الطرق السويمه لاماكن التغريج بالشركه وهذا شهيء مرغوب فيه . وتبين أن درجة إستخدام والانتفاع من منعقة محظة الحدمة كان أقل من • ه / في خلال فقره المراجمة ، وبالتالي فإن الشركة كان قادرة على مناولة كبات بحجم أكبر بكثير دون الحاجة إلى استجار أو تدبير أماكن لدلك .

ووجد أن المساحة المختصة لمرض البيع كافية ، والمرقع مناسب وطرق العرض معبوة . وأتناء تريارة المراجع لمعرض البيع لاحظ أن حركة العملاء في المعرض كانت محدودة ـــ ولقد تم التوصل إلى نتيجة فيما ينعلق بمسدى الانتفاع من السهيلات المتاحه الشركة وهي : أنه توجد طاقة فائضة من النسهيلات ولسكن تخطيطها لايسمح ولايشجع الحركة في معرض البيع ه

هـ الافراد

ثم تقيم الأنمراد الرئيسين فى الشركه بناء على معاومات تم تجميمها بواسطة المناقجات والملاحظات ، والقابلات الشخصية العمية، وكذلك تم مراجعة وفعص هيكل الرواعب بالشركة »

فيللنمبه إلى تأميل ومرتبات العاملين الرئيسين فى الشركة ـــ فإنه وجد إنها تتفق مع ماهو سائد فى السيوق (المتبركات للمائلة) مع الآخذ فى الإعتبار ظروف السوق الهليه ، درجة الشعف الوحيدة فى التنظيم تتمثل فى عجز الشركة عن تميين واستمراد الآفواد من رجال البيم الاكفاء ولوحظ أن محاولات اضافة منتجات جويده مكملة لحفوط الانتاج الموجودة بالشركة لم نحظ بأى نجاح يذكو من رجال البيع .

د _ تخطيط التنبؤات

بعد المراجعة تم التوصل إلى نتيجة تتلخص فى أن الشركه يبدو وأنها ستستمر في محقيق الحسائر لسنوات عديدة قادمه وفى مواجهة هذا الموقف فإن المراجع المداحلي يوسى بأن يتم شراء أسهم الإقلية فى شركة التوزيع بطريقه تممكن الشركة الام (المصنع) من خصم خسائر شركة التوزيع من أرباحها ويذلك يقل مقدار الفسرائب المدفوعة .

التقرير والقرارات

تم اعداد تقرير بواسطه المراجع الداخلي وقدم إلى صاحب المصنع وأقد تضمن هذا التقرار المناصر الآتية:_

و ... نطاق عمل الراجع الذي تم

٣ ـ الحقائق والظروف.

٣_ المشأكل الغير محلوله .

ع _ التوصيات .

ولقد قام صاحب المنتم بأنخاد الحطوات لآتية مستخدما الملومات التي قدمها المواجع عن عملية المواجعة الإدارية الموضحة أعلاء:

 ١ - لم يقع بفصل مدير المبيعات حدققد شعران مدير العبيعات وجعل مهم فى فربق العمل بالشركة -- وذلك بالرغم من تداخل وأزدواج العمل الموضح بالتدرير.

باعتماد سياحة منح الخصم المطبقه فملا في شركة التوزيع.

على يتشجيع رجال البيع وأعطائهم المكانة السناسة اللائقه كدا إضاف
 منتجات جديدة وبذلك ساعد شركة التوزيع على أغراء رجال البيع الممنازين
 البقاد فالعمل بالشركة .

ع - قام بشراه أسهم الأقليه في شركه التوزيع وبذلك أصبح من حقه خصم
 خسافو التابعه من أرباح الشركة الأم

ثالثا تقسيم الشاطحسب الارتباط بوطائف الننظيم .

يمكن تقسيم أوجه نشاط قسم المراجعه الداخليه بالتنطيم من وجهه نظر

مدى أرتباط النشاط بالوظائف الهنطة للمنشأة فعن المعلوم أن الوطائف الرئيس.» في أي تنظيم تجاري تتضعن :

وظيفه الإنتاج

لتحقيق الاهداف الرئيسية للمشروع التجارى فلابد للمشروع أن بقوم بوظيفة الانتاج (شركات مناعية مثلا) ويتيع هذه الوظيفة الاساسية وطائماً غرى ، فالانتاج وعمليانه و مراحلة الهتلفة سوف تنطلب توفير لملواد النخام وشرائها (وظيفة المشتريات) والانتاج لابد وأن يباع (وظيفة التسويق) والاستمرار العملية الانتاجيه يستلزم الامر أيجاد مصاهر التمويل (وظيفة التمويل) والحصول على للوارد البشربة وسبانتها وتنعيتها (وظيفة الأفراد) هذا بالإضافة إلى الحاجة إلى قياس الاحداث الاتتصادية ونتائجها وقياس الموارد المالية يصفة عامه والتقريعتها (وظيفة الماسبه) وتهتهم الإدارة بتحقيق أقصى درجه من السكفاية عند أداء هذه الوظائف المختلفة لخلك فإمها تشيىء قسم المراجعة الداخلية تُركز مهامه الإساسية بمراجة هذه الوظائف المختلفة والتقرير عن مدى كفايتها .

وعندما يرتبط نشاط المراجعة باحدى هذه الوظائف فإن النشاط يصبغ ويبعث بالممالوظيفة ــ بمشى أن العراجع الداخلى عندما يراجع وظيفة الإنتاج بالورش أو بالمصنع فإن المراجعة الداخلية هنا مراجعة إنتاج وهكذاً .

ويطبيعه البعال يحب أن سكون قسم المراجعة الداخلية من أفراد مشكلون

فريق عمل متخصص فى مجالات عمل وظائف المشروع المنتلفة وليس معى قلك النالراحع الداخسيل نحب أن يكون .خيرا فى الانتساج وتنون الشراء والبيع مد المنع و ولسكن بحب أن يضم الفريقعضوا متخصصاً فى العجوانب اللغبة فى الإنتاج (منهدس مثلاً) وعضوا متخصصاً فى الانتصاد وعضوا أخر متخضصاً فى الخاسبة ٥٠٠٠ العم .

إفَّن يقسم نشاط الرجمة الداخلية تبما لوجهة النظرهذه إلى :

بر نشاط مراجعة وظيلة الإنتاج

×)) التسويق

× په په المشربات

× » » » التمويل

× » » » الاقراد

ير ۽ ۽ ۽ الحاسة

» » وظائف الخدمات الإخرى المعاونة (مثل العلاقات المامة الأمن الغ .

وجدير بالذكر بأن نشاط الراجمة فى كل وظيفة من هده الوظاه يتضمن كل من : العراجمة المالية ـ والمراجمة الإدارية ، كما أن هذا النشاط يتضمن قيام المراجع الداخلي ـ فى كل وظيفة من هذه الوطائف بسليات التحقيق ، التغيم ، المطابقة والتأكد من توافر الحاية السابق شوحها فى بدايه هذا الفصل ـ وبذلك نجد أن تقسيات أنشطه المراجمة المداخلية متداخلة كما سبق أن ذكرنا .

بر نامج الممل السنوى لقسم المراجمه الداخليه

كان الدخل القديم لتخطيط عمليات المراجمة الداخلية فى المنشأة يستمد على المختار بنود مدينه من القوائم الماليه وعمل برنامج مراجمة داخلية لها. وكان الاسر يستادم عاده من المراجع الله الحلى أن يتتبع هذه المالغ فى السجلات والدفائر المحاسبية والقيام بتحليل إجراءات السمل المحاسبية حركان نادوا أن يكون برنامج المواجمة دقيقا فى رسم الحدود بين الاحسام المختلفة فى التنظيم وقدلك كان من الصحب تقييم الاداء الشامل لقسم واحد من الاحسام التنظيمية بالمنشأة .

أما المدخل الحديث في التخطيط لعمليات المراجعه الداخلية أن يبدأ التخطيط للعمل من واقع الحريطة التنظيمية للمنشأة ، دليل السياسات دليل الإجراءات والطرق إلى جانب القوائم المالية . هذا المدخل يؤكد الحقيقة القائلة بأن نطاق عمل المراجعه الداخليه يشعل المنشأة ككل وليس بالصروره أن يقتصر على نشاط مراجعة الأمور الهاسية والمالية .

وبرنامج عمل المراجمة الداخلية للشركة من الأرجيجان بمتنفسين سنة لأخرى فإن من النادر أن يتم خلال سنة و لحد مراجمة أعمال وآداء كافه الوحدات التنظيمية التي تحتاج إلى عناية المراجم الداخلي بالشركة هذا بالإضافة إلى المهمات الحاصة إإلى يكلف بها قسم المراجمة الداخلية من قبل الإدارة العليا بالشركة خلال كل عام ومن الطبيعي وكما يرى البحس أن المراجم الداخلي يستطيع أن ينهي مواجمة كافة وحدات الشركة في كل عام وليكن دواعي إللمقة والتنطية الشاملة في المراجمة والاقتراحات البناء ستازم النأني وعدم النسرع في أنهاء أعمال المراجمة في وقت أقل مما يجب .

بناء برأمج للمراجمة الداخلية

يقوم مدير قسم المواجمة الداخلية بالمنشأة عاده بوضع خطه برامج المراجمسة لسنتين أو ثلاثة أعوام مقدما . وفي إختياره لمشروعات المراجمة الداخلية العمام القبل فإنه يقوم بالمفاضلة بين قائمة بمشروعات المراجمة المطلوب إجرائها .

بعض مشروعات (برامج) الراجمة بجب أن تنفد صنويا ، وبعضها كل سنتين أو تلاقة ، والبعض الاخرلات كرر وإعماينطلب منابعة لموفقهاذا تم في تنائج الراجعة السابقة ، والتأكد من أنخاذ الإجراءات المصححه ، هذا إلى جانب أن هناك بعض الاعمال التي يكلب بها المراجع الداخلي ليست داخلة ضمن قائمة انتظار المصروعات المطاوب تنفيذها من القسم . وفي بعض الثمركات قد منشرق أداء للهمات الحاصة التي يكلف بها قسم الراجعة الداخلية أكثر من ربع وقت العمل الكلي المتاح القسم وهذه المهمات من الصحب إدحالها ضمن عمليات التخطيط المقدم لإعمال التسم لانها .

وفيما يلي آمثله لمجموعة مختلفة (Meigs &Larser, p. 829)) من مشهروعات المراجمة الداخلية التي يتضمنها برنامج العمل في القسم : __

١ -- مراجعة أنشطه الاتصالات : -

هذا البرنامج بهدف إلى تحديد عما إذاكانت خدمة البريد تنم بصوره سليمه وهمل البريد تنم بصوره سليمه وهمل يتم التسليم في المواعيد المناسبة ويهدف أيضاً إلى تحديد ماإذاكانت الممالمات التيفونية البيدة المدى تنم الموافقة على إجرائها بواسطة المختصه ، ويهدف البرنامج إلى مراجعة التأسكس لتحديد ماإذا كانت الوسائل يتم نقالها كاملة وفى الأوقات المطاسبة مهر عدمه .

٣ – مراجعه نشاط التمنيع : –

في مراجمة هذا النشاط يهتم المراجع الداخلي بتحديد ماإذاكان : ـــ

- () يتم إصدار أو امر التشفيل بطريقة منظمه .
- (ب) صوف المواد الحام اللازمة لامر التشغيل بالسرعه المطاوبة .
- (ح) أن الإجرادات المحدده للرقابة على تدفق أو امر الانتاج في الصنع تم بطريقة مرضية ومغابقة لما هو خطط ،
- (د) أن الإجراءات الرسومة لتوزيع وتخصيص أوامر النشغيل يتم تطبيغها .
 - (ه) أن موظفي الرقابه على الإنتاج يؤددون أعالهم بكفايه .
- (و) أن التقارير المطلوب من القسم إعدادها تقسم بالهقة والتوقيت المطلوب

٣ ــ نشأط الشحن: ــ ٣

أن الهدف من مراجعة هذا النشاط هو تحديد أن: _

- (١) للواد الستامه الشجعن مصحوبه بالمستندات السكافيه لوصف نوع المسواد وكبياتها ٥٠٠ الغ
 - (ب) للواد الطاوب شحنها تخزن بطريقه ملائمة (قبل الشحن) .
- (ح) كل بنود المراد المطاوب شحتها بتم نغليتها ووضع العلامات طبيها بخريفة مناسبة طبقا انتطات وطرق الشحن المتمارف عليها .

خطوات القيام بعملية مراجعة داخلية (إدارية)

يتم تنفيذ عمليه الراجمه الداخليه عاده في الحطوات الآتية (Sellar, 1959) :

١ _ تحديد الهدف من عملية الراجمة , وهذه الحطوة أحيانا فسكون سهلة

كما فى حالة مراجمة الاقسام الإنتاجية ، فالهدف الممروف هو تنفيذ خطة الإنتاج بأعلى جوده وبأقل تكلفه وفى أقل وقت ولسكن فى حالات أخرى يكون تحديد المهدف عملية صبه نسبيا ، مثل حالة تحديد الهدف من نشاط قسم الملاقات مع السلام وقسم الملاقات العامة _ فأعمال مثل هذه الاقسام غير قامة للقياس السكمي المحدد وعلى أى حال الإنه فى جميع الاحوال يجب تحديد الهدف المطاوب من عملية المراجعه . قبل البده فى عملية تقييم أعمال القسم على المراجعة .

 ٣ - الحطوه الثانيه: هي الحصول على البيانات والمعاومات التعلقية بالشيء
 أو القسم عمل المواجعة ، واجبات الافراد ومسئولياتهم المخريطة التنظمية _ انتقار بر وتدفق السل بين الأفراد والعلاقات .

٣ ــ الخطوة الثالثة أن يقوم المراجع بتقسيم العمل فى عمليه المراجعه إلى أجزاء
 صغيره حنى يمعلى كل جزء من العمل نفس الاهتمام ولايفوته مراجمه أى جزء من
 العمل .

 الحطوء الرابعه هي إستخدام الراجع الداخلي لحاسته السادسة و ملاحظاته التسوف على نواحي الضمف وعدم السكفاية كما عليه أيضاً أن مجددتو احي الاجادة في العمل.

 يم أخيرًا تتيم أداد النسم في ضوء ماهو متوقع منه ليحدد ماإذا كان الاداد إيجان أم سلبي وفي الحالة الاخيرة ماهي التوصيات للاجرادات المسحمه.

وسد انتهاء البرنامج بجب على الراجع أن يتابع ماتم من إجراءات وتصرفات لتصحيح وسد الت**جر**فت التي تضنها تقريره .

و يرى سيار أن النقاط التمطيه الواجب تفطيتها فى برنامج الراجمه التشنيليه تشمل : ... ١ ــ مراجعة مدى كفاية عدد الأفراد العاملين في القسم ــ مدى كفايتهم بعمدل
 دورأنهم ــ الوقت الإضافي ومدى المحاجة إليه .

٣ ـ عبه العمل الملقى على الوحده التنظيميه وعلى المراجع أن يتساءل :

... هل عبره السل منامي لمدد الآن إد ؟

_ هل حجم العمل كبير أم كليل 1

_كيف يتم التغلب على الزيادة في عب، العمل ؟

ـ ماهو تأثير النقص في عبد السارسا بجب؟

٣ ــ مراجمة ممدل الإنتاجيه ــ ومعلوم أن قياس الإنتاجيه صعب ولـكـن.يجب بذل الهاولات لفياسها ، وللمراجع أن يتسامل : ــ

حمل إنجاه الإنتاجية تصاعدي ؟ (إنتاجية / رجل / حاعة) .

- هل يحكن زيادة الإنتاجية بدرن زيادة في التكاليف؟ وكيف؟

٤ ــ مراجمة درجه الجودة ــ ويتم أحيانا قياسها بالإجتهاد الشخص وعلى الراجم تحديد درجة جوده العمل المؤدى فى القسم تحت المراجمة , بفحص وتحديد كمية التا لف ، وعدد الاخطاء وعدد شكاوى العملاء بـ شكاوى العاملين .

 ه مد و فجعة التقارير من حيث عددها مد طبيعتها مداها سواء كانت النقارير منسابة إلى القسم أو منه ، وجدير بالذكر بأن إصدار عدد كبير من النقارير دون لزوم يعتبر عنصر سام في النقيبم لأنه قد يترتب عليه ضياع نقاط هامه في زحمة النقارير.

٦ - وأخيراً جب مراجعة السكاليف والفقات ـ هذه المراجعة تمود بنا إلى
 الراجعة المالية - ولسكن على الراجع هذا أن ينظر إلى السكاليف النققات من وجهة
 نظر إدارية وليست محاصية للمسابق أن يركز اهتامه على مدى تهرير النقة أو التسكلفة

وليس فقط على مدى صحة ميلغ النقة _ وعليه أن محمد إنجاء النقة ومدى ممثى هذا الانجاء مع إنجاء الإنتاجية فى القسم _ وعليه أن يتساءل أخيراً عما إذا كانت التسكاليف أو النفقات بمسكن تهريرها على شوء الأهداف العامه الشركة كمارمن عدمه .

الملاقة بين المراجع الخارجي والمراجع الداخلي

سبق أن ذكرنا أن المراجع الداخلي يقوم بأعمال الدراجع المعارجين. فمثلا أ بهتم المراجع الداخلي بتقييم نظم الرقابة الداخلية ويقوم بنفس العمل المراجع الخارجي كذلك بهتم المراجع الداخلي أيضاً بمراجعه العماليات وهو نفس العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي ، وبذلك يبدو وكأن هناك تكرار العمل فيا يقوم به المراجع الخارجي يكون قد سبقه إلى هذا العمل المراجع الداخلي هو والحقيقة أن هذا التسكر ار مخطط له ومتعدد وفي نفس الوقت لايستبر تمكر اراً حقيقاً لأن هدف إلى كل منهما ونطاق العمل وأساو به والتقرير عنه مختلف مذالم اجمع الحارجي يهدف إلى كل منهما ونطاق العمل وأساو به والتقرير عنه مختلف مذالم اجمع الحارجي يهدف نطاق العمل مختلف بالتبية ، وهذا لايسي أنه ليس هناك علاقة بين الانتين وعملهما بل يوجد مثل هذه العلاقة .

فالمراجع المخارجي قبل أن يبدأ عمله في مراجعه عمايات المنشأة والتحقق من الموجودات والالترامات يقوم بفحص وأختيار مدى سلامه نظم الرقابه الداخلية بالنشأة وبناء على تتأثيم هذا الفحص محدد كميه الاختيارات المسليات وتحقيقها وكذلك الدفائر والسجلات وفي هذا الحجال يمكن للمراجع الخارجي أن يستمين بتقارير وبتقييم المراجع الداخلي لنظم الرقابة الداخليه بالشركه به أفول يستمين ولا أقول يمتمد ، لان قيام المراجع الداخلي بفحص نظم الرقابة الداخليه الإشركه بوهناك المراجع الخارجي عن مستوليه النأ كد من سلامه الرقابة الداخليه بإلشركه وهناك أوجه أخرى . يستميع الراجع الخارجي فيها أن يستمين باعمال الراجع الداخلي

ويتم النعاون بيسما فيها . ولسكن قبل أن يقور المراجع الحارجي ذلك عليه أن يتحقق من الأمور التاليه .

١ ــ مدى كفايه مجال المراجمه الق قام بها المراجع الداخل في عمله .

٧ ــ مدى كفاءه الراجع الداخلي وموظفيه ومدى خبرتهم وتأهيلهم .

 ٣ ــ فحص أوراق العمل وتقارير المراجع الداخل أييمكن من تقييم خطوات وإجرادات العمل الذي قام به .

ع موقع الراجع الداخل في التنظيم ومكانته ليحدد درجه إستقلاله .

مسئوليات الراجع الداخل وواجياته في التنظيم .

ومعنى ذلك أن المراجع الحارجي لايستمين بالراجع الداخلي وأعماله إلا بمد التأكد من كفاءته وكفاءه القسم الذي يدبره .

وستمين الراجع الخارجي بالهاخلف تقديم الإيضاحات عن الاستفسارات التي شيرها نظراً لما للمو اجع الداخلي من خبره بالعمل بالشركة واستمراه ية عمله في الشركة طول المام __ وقد يطلب الراجع الخارجي أيضاً إعداد بيانات خاصه والقيمام بتحليل عمليات ممينة تساعده في تكوين وأيه في بعض الأمور فيقوم بهذا العمل المراجع الداخلي لأنه أقرب العامليين في الشركه في تلهم هذه الأمور والهدف منها .

ومن ناحية أخرى فقد يستليد الراجع الداخلى من الحارجي بظلب التصبيحه والمشوره فى نواحى العمل ، وقد يقدمالمراجع العارجي من تلقاء نفسه هذه التصبيحه إذا وجد تصور ممين فى أداء عمل المراجعة الداخليه إذ أن خيرة المراجع الحارجي أوسع ، اصله فى منشئات كثيرة تمارس أنشطه مشابه لما تقوم به الشركة وبالتالي قد ينغل خيرات أفضل من شركات أخرى للمراجع الداخلي بهذه الشركة وجدير

بالذكر أن أوجه الحلاف بين الراجع الداخلي والحارجي تتبـــــــاور في النقاط التالـــــــة : __

أولا: المراجع الداخلي قبل ثل شيء موظف بالمنشأة أيأغر بأواسر رؤساته وبفعل مابريدون منه أن يفعله بصرف النظر عن مدى تلائم هذا الفعل مع المبادي. والمعايم .

أما المراجع الحارجى فهو شخص مهنى مستقل يتم تسييته بواسطة الجعيبة السعومية المساهدين وهى سلطه أعلى من سلطه الإدارة العليا بالمنشأة والتى تتمثل فى رئيس وأعضاء مجلس الإدارة. لذلك فإنه يؤدى عمله بواعز من ضميرة وطبقاً المسئوليات لملهذه المتعارف عليها ولايجب أن يتأثر بطلبات أو رجاء الإدارة العليا بالشركة.

ويقل الفرق فى درجه الاستقلال كلما كان موقع المراجع الداخلى فى التنظيم فرب القمه كأن يكون تابعاً فرئيس مجلس الإدارة ولكنه متماوناً مع باقى فريق. الإداره فى الشركة .

تانياً ، هدف العمل في المراجع الداخليه خدمة التنظيم _ فالمراجع الداخلي يقوم بعمله بهدف تحسين الإنظمه وإسلاحها وسد شراتها ورفع كفابه الاداء بمنه عامة في المنشأة ببنما المراجع المحارجي يقوم بعمله لمساعدته في تسكوين وأي يبديه للمساهمين عن مدى سلامة القوائم المآلية .

ثالثاً : بينما تقدم تنائج أعمال للراجع الداخلي المستويات الادارية الهنافة في التنظيم .. فإن المراجع التحارجي يقدم تقاريره إلى الجمية المدومية المساهمين .

رابداً . أن قيام المراجع الداخلى بعمله يكونداخل المتطلمه ويتم على مدار السنه وبدرجه تفصيل أكبريتها نجد أن الراجع للخارجى بقوم بعمله وفعص وأختبار العمليات مرة واحدة وفى جزء من السنه المالية وعلى اساس اختبارى (بالسينه) .

خامـــاً : يهتم المراجع الداخلي جنه أساسيه بالـكشف عن الاخطاء والنعق والزوير بينما لاغتل هذه الامور ركناً جوهرياً فى عمل المراجع الحارجي فهو يكتشفها بالصدفه أثناء القيام - بالـمل العادي .

الغضالاتالث

المراجعه العاخليه في ظل نظريات السلوك التنظيمي

الفضال لتاليث

المراجعة الداخلة في ظل نظريات السلوك الننظيمي

مقدميسه

مند الستينات من هذا الترن بدأ يظهر اتجاء جديد (٢٠ في الفسكر الهاسبي يتناول بمن الجوانب السلوكية لصلية المراجدة الداخلية . هذا الاتجاء يتمثل في عدد من الدراسات السلية التجويبية والميدافية . ويدور محور هذه الدراسات حول محارلة السكشف عن الجانب الاجتماعي لمسلية المراجمة الساخلية (٣٠). (Barefield) (٣٠) والقاء الضوء على نوعية وكيفية التفاعل في السلاقات بين الآفراد والمراجم الداخلية (Mints) . (٤)

ومن البديهيات الهامة الوقوف على الخقائق التالية وهى أن المراجعة الداخلية كوظيفة لم تنشأ إلا في أطار تنظيمي ، وأن المراجعة الداخلية عندما كانت في المهد نشأت في ظل تنظيمات محكمها نظريات وفلسفات معينة - والتساؤل الرئيسي الذي يطرحه هذا الفصل هو • هل يتناسب مفهوم وأطار المراجعة الداحاية مع النظريات والفلسفات التي محكم قيام التنظيمات في الوقت المعاصر ؟

⁽١) أنظر القصل الأولى من عقاال كتاب.

R.M. Barefield, The Impact of Audit Frequency on the Quality of Internal Control, (Florida-American Accounting Association, 1975.

N.C.C. Churchill, and W.W. Corper, "A Field Study of Internal Auditing, Review, October 1965, pp. 767-781.

F.E. Minta, Behavioral Patterns in Internal Audit Relationships, New York The Institute of Internal Auditors, 1972.

و بمدكن تجرئة هذا السؤال إلى عدة أسئلة فرعية :

هل النظريات التي تحكم تيام المتنظيمات والتي ظهرت الراجعة الداخلية في
 كنمها مأزال سائدة وصالحة أم جدفيها نظور وتغيير؟.

*وفى حالة حدوث تطور وتنبير فى النظريات التنظيمية فهل قابله حدوث تطوير وتنبير فى أسس وظيفه إلم اجمة الداخلية ؟

و فى حاله الاجابة عن السؤال الاخير بالنفى .. فماهى ملامح التطور الهطاوب
 أدخاله على أسس وظيفة المراجمة الداخلية ؟

سنحلول في هذا الله مل بالاجابة عن هذه التسلولات فتناول.

أولا : المرااجمة الداخلية وعلالتها بنظريات الساوك التنظيمي.

* اقيا : فروض هض نظريات الساوك التنظيمي وملامح المراجمة الداخلية في ظلكل نظرية .

الراجعة الداخلية وعلاقتها بنظريات السلوك التفقيسي :

تتناول نظريات التنظيم جملة عامة تحذيد الاهداف الاستراتيجية التنظيم ، ثم تحديد الانشظة فتى يجب أن تؤدى لتعقيق الاهداف ، مع تقميم الانشطة إلى وطائف مبويه وموصقة ، وأخيرا تحديد نوع المسئوليات ومقدار الساطات وشبكة للملاقات في للتنظيم .

ويمن النظر إلى الراجمة الداخلية من حيث علاقها بنظريات التنظيم من إلويتين الآولى : كون الواجمه الداخلية خلية تنظيمة فلابدوأن يتم ترهيدها تبعا المغلرية التنظيم السابد تو انطبقة فى المشروع وفقك من حيث تعديد أهدافها والى الابدوأن تنفى مع الاهداف المعلمة التنطيم و تحديد الانتطاع الى يخوم بهالصحيق الاهداف ثم تحديد نوع ومقدار الساهة المتصوحة آنها لذكى تستطيع الوفاء بمسئولياتها حب أما الزاوية التانية: كون الراجمة الدلطية وحيلة تنظيمية فائن أنشطة تساهد على تحقيق التوازن المستمر التنظيم من خلال عمليات التقييموالتنفية بالملومات التي من شأنها تصحيح محاور الحلل بالتنظيم فيستمر في دورانه متجنبا الهزات السنيقة التي قد تؤدى به وتهلمك نتيجة لزاكنات ومضاحات التخال إذا لم يكتشف وبعالج

وعلاقة الولجمة الداخليه بتنظريات المساطحة التنظيمي وبنطريات التنظيم مسقة عامة هي علاقة أساسية والمراجعة الداخلية كا ذكرت سد أحدى الحله يا التنظيمية بالتعليم السكبير ، وبالتالي فان الهيكل التنظيمي الداحل لهمده الخلية تخضر لتطريات السلطة وهكذا ، ولمل الجانب الاهم في هذه العلاقة تسكمن في طبيعة السلاقات الني تربط وحدة المراجعة الداخلية كنطية تنيظيمة بياضي الواحدات التنظيمية الاخرى وعلاقة الافراد الذين يصاون بوظيفة المراجعة الداخلية بياضي الافراد العاملية بالمستويات الهتالهة بالتنظيم ، أن إدراك أهمة هلاقة العلوم الساوكية بصفة عامة ونظريات المساوك التنظيمي بصفه خاصه بسطية المراجعة الداخلية هي مسأله تسكاد تسكون من البديهيات .

فحيشا يتمامل طرفان (شخصان أو أكثر) فى التنطيم ويكون محور هذا التمامل والنفاعل هو قيام طرف يراجه محمل طرف آحر فأنة يتوافر نتلجه التشاعل مناخ مناسب لحالة الدفاع عن النفس على أسس عاطفيه أكثر صما موضوعية . ولمل الكلفب (V. مبتوله) مبر عن فاقف و برره بقوله

It is characteristic of human beings that they find it difficult to hear and accept critism... it is rather difficult to communicate critical judgmement without generating definisivatess(1)

D. McGrogos, Fine Human Side of Enterprise, N.Y. McGraw-Hill Inc., 1960, p. 34.

والملاقة بين المراجه الداخلية والنظريات التنظيمية بدأت مع ظهور المراجمة العلفلية كوظيفه تنظيميه رصبه فى المشروعات الخلقه . وقد بدأت هذه الوظيفه فى التوسع بمد فترة المحكماد العللي بمد الثلائينيات فى القرن الماصر (١٠) وكانت النظريه التنظيمية السائدة فى ذلك الوقت (٢) هى النظرية المحكلاسكية الترتكونية أو على الاقل تأثرت بأعمال Taylor ... قدلك فإنه من البديهي أن نجدان المراجمة الهاخلية محكمها من النامية التنظيمية ومن ناح يمتلاقها بالوظائف الإخرى بالمنتظمة ومن ناح يمتلاقها بالوظائف الإخرى بالمنتظم ...

واقد تطورت نطريات النظيم وتطورات محاور اعتماماتها . فقي البدايه بجد ان النظريه الكلاسكيه (والتي ترتمكن طيفروض ضنية حول الساوك النظيمي (٢) لتحقيق الهداف التنظيم) وعجرد تعديد لهم بدراسه الانشطة فانه يتم تجميمها لتسكوين وظائف وقطاعات ووحدات ، والهدف من ذلك هو تحقيق السكفايه من التخصص ، والتنسيق بين الانشطة ، الاسرالذي يقضوعلى التداخل بين المشرفين والديرين . والنفسيق هنا يتم عن طريق تسكوين المدافقة بين افراد التنظيم وربطهم عا يسمى بسلسله الامر

Chain of Command وعن طريق التما كد أن كل شخص يعرف بماما أن تنتمي مسئوليانة وتبدأ مسئوليات الاخرين ، ونحاول النظرية السكلاسيكية

⁽١) ف ذلك الوقت ثم إنشاء تنظيم مهنى للمواجعة الطاخلية في أمريكا أطلق هلية The Institute of Internal Auditors.

وقد ساعد إنشاء هذا الحجم في إنتشار وظيفة الراجعة الهاخلية أن المتشاف التجارية والسناهية .

 ⁽٧) مم أن بعض أخاط مدرسة العلاقات الإنسانية قد بدأت في الظهور في ذلك الوقت
 كا سنذكر فيا بعد -- الكنها لم تبكن من الناحبة التطبيقية قد إنقصرت بعد .

وبالنالي فإن الأساسي الفاسفي الذي بلبت عابه التنظيات التي كالفت عَاشَة في فلك الوقت هو أساس فلسفة التنظرية الكلاسيكية.

 ⁽٣) سنتاول مفد الفروش تقصيلا ف الصفحات القادمة .

إيجاد بعض النواعد والق يطلق عليها مبادىء المنتظم لاتخاذها أساسآ لنكوين وتطوع التنظم .

إلا أنه نتيجة لظروف وعوامل متصددة - لاجمال الدخول في تفاصيلها في هذا السكتاب - طهوت مدرسة نسكر جديدة تتناول المشاكل التنظيمية على اسس وفروض جديدة تحتلف جدريا عن فسكر الدوسة السكلاسيكية ، وعور الاهتام لهذه المدرسة الجديدة هو سلاك ودوافع الأفراد في التنظيم . وقد أطلق على نظريات هذه المدرسة اسم الملاقات الإنسانية ، وذلك لاهتامها بالإنسان وعلاقاته بالتنظيم . وبالرغم من أن جدور مدرسة الملاقات الإنسانية ترجم إلى الثلاثينيات على يد وبالرغم من أن جدور مدرسة الملاقات الإنسانية ترجم إلى الثلاثينيات على يد انتخارها واعتناق مبادئها وبالتالى انخذها أساساً لتسكون وتصدم وتطور التنظيات لم يحدث بشكل مقوص إلا في نهاية الأربعينات وخلال الحسينات من هذا القرن .

ولم يقف تطور نظريات انتنظم والساوك التنظيمي عند هذا الحد بل ظهرت نظريات جديدة ترتكز على أسمى فلسفية تختلف عن تلك التي تحكم النظريات السابقة . وأهم هذه النظريات (من زاوية المؤلف) نظرية يطلق علمها « لرخل السابقة . وأهم هذه النظريات (Contingency Theory و محور الفروف الهيملة به ، وترتكبن هذه النظريات أيضاً هو ساوك القرد والفروف الهيملة به ، وترتكبن هذه النظريات على فرضية أن ساوك الدرد الواحد — في النظم — يتباس من وقت النظم ومن موقف لآخر ، نظراً لتمقد تركيته السافية واختلاف ظروف وملابسات

و نظراً الاختلاف الفلسني لنظريات السخوك التنيظمى _ من حيث تفسير طبيعة الفرد وسلوكه فإننا نجد اختلافا مناظراً فى طبيعته وأولويات أهداف التنظيم فى ظل كل نظرية _ وكذلك اختلافا فى الاستراتيجيه الإطارية لتحقيق الإهداف. وبعد هذ. المجالة فى عرض التطور فى النغريات التعليمية لغا أن تتماهل على ضوئها على مدى استقرار صلاحية اطار وظيفة المراجمة الداخلية والتي تشأت كما ذ كرنا _ فى ظل النظرية السكلاسيكية المتنظم _ وتشير الإجابة الاولية إلى أن التنافض سيكون واضعها بهنى متتضيات المتظابت الحديثة (المؤسسة على طلمفات نظرية تنظيمية عافحة النظرية المكلاسيكية) وبهن الأسس العلمفية التي تحسكم المراجمة الملائلية .

والجزء النالى من الفصل سيكرس لهاولا استكشافية متواضة يقوم بها المؤلف الإلغاء الضوء على التطور المعلوب إدخاله على أسس المراجمة الفلخلية في طل بقريات الساولة التنظيمي المتنافق في وراسة ساولة التنظيمي المتنافق في وراسة ساولة الفرد في التنظيمي المتنافق في المراجبة الإدارية . وجدر بالذكران الاسراتيجية الإدارية وعالم كثير كدت في هذه الاستراتيجية نظر الإرتباط المراجمة الداخلية ستتأثر بأي تغيير محدث في هذه الاستراتيجية نظر الإرتباط المراجمة الداخلية ارتباطا عضويا بالوطيقة الإدارية لما لذك فإن المؤلف في قيامه بهذه الهاولة سيتناول أولا قروض كل تطرية والإستراتيجية الإدارية للموارية والإستراتيجية الإدارية في غلم على مطرية والإستراتيجية الإدارية في غلم على مطرية والإستراتيجية الموارية في غلم كل مطرية والإستراتيجية الموارية في في غلم كل مطرية والإستراتيجية الموارية في غلم كل مطريق منظر كل مطرية والإستراتيجية الموارية في غلم كل مطرية والإستراتيجية الموارية في غلم كل مطرية والإستراتيجية الموارية في غلم كل مطرية والموارية المورية والمورية والمورية المورية والمورية والمورية المورية والمورية المورية والمورية المورية والمورية المورية والمورية والم

أولا : العظرية المتكالاسيكة فداوك التطيعي وملامع الراجه الداخلية

(١) مروض حول ساوك الغود التنظيمي في ظلى النظرية الكلاسيكية :

لم يضع كناب النظرية المكلاسيكية التنظيم فروضا واضعة شاملة وصريحة حول ساوك الفرد في الننظيم ، وإنما قام بعض المكتاب بوضع مجموعة أهذه الفروض في ونقت لاحق وضع بمناصر لشأة التنظرية الممكلاسيكية .

⁽١) سيكوش التركيز على يعنى هذه النظريات فقط .

و يلاحظ أن الإضرائوليت حيل ساؤلة انفرد في التنظيم في طلغ النظرية الكلاسكية تأثرت إلى حد كبي بمفريسمي عبدا الفلسفة اللفسية (٢) Phelosophy of Hedonism الله تشر إلى أن الإنسان يقوم بحساب قيمة النافع الى ستمودعك ممزيد اثلم التصوف وعلى صوائع بمدد ساؤكه تجاه البديل الذي محمق له أقصى منفعة .

وجدير بالله كر أن آدم سميت قد اعتبد على هذا الأساس الطلسفى في يناء نظريته من السوق والملاقلت بين المنظمات والمشتريين والبائفين ، حيث نادى بعيدم التبدخل في الملاقات ، لأن الدافع التقمى الموجود داخل كل متعادل في السوقي كمهلي بنظيم الملاقات بين الأطراف وتحقيق التوازن في السوق . وفي ظل هذا الأسلس الطلسف وضت مجموعة من الإفتراضات حول ساولة الفرد التنظيمي عسكن إبجازهــــ خبايل :

 (1) الدوافع الاقتصادية هي أسا ب سلوا؛ الفرد ــ حيث يؤتى الفرد التصوف الذي يعتق له أقسى منفمة إقتصادي مكذة

(ب) يرحيث أن التنظيم يتجكبر في الدوافع الانتجادية ، فإن التنظيم بمبكن أن يتحكيه في العرم التنظيم وفي دواجة .

(ح) جب ألا يسسع لمثلم الفرد التنظيق _ ومن تمثل الجلف غير الرهنيد في الإنسان _ في الندخل في حساباته المناهم الهنكصية ليدائل ساوكة /

(د) رَجِبِ أَنْ يَصِمْ التَبْطُعِ اطْرِيَةَ بِمُسَكِّنِ بِهَا التَّحْدِينِ وَالسِيطَرَةَ عَلَى مِشَاهُر العرد، والذلك يتم السيطَرة على سفاته التى لا يُمكن التنبؤ بها والتى قد تؤثر فى ساوك(٢) (

E. H. Schein, Organizational Psychology, Mew Jersey, Prantice-Hall-Inc., 1970, p. 55.

^{1.} Ibid., p. 56.

وبالإضافة إلى هذه الحبىوعة فقد الفترح(۱۰ McGregor مجموعة أخرى من الافتراضات , وهو يسع نظريتهُ التى أطلق عليها رمز (×) عن ساوك الفرد في. التنظم , هي كما كم . بـ

١ ـ أن الفرد بطبعته كسول، ولذلك يجب إن يوجه سلوكه بحوافز خارجية.

لا مداف الفرد تبكون بسبة عامة ضد أهداف التنظيم _ والملك فإنه
 يجب التحكم فيها بواسطة الحوافز الخارجية (التواب والمقاب) لضمان قيامه بتنفيذ
 أهداف التنظيم .

٣ بسبب مشاهر الفردغير الرشيده فإنه يكون غير قادر على السيطرة على نفسه
 وعلى منبط أنساله .

(ب) استراتيجية الإدارة في ظل هذه الفروض ،

أن الافتراضات التي يضمها المدىر عن طبيعة الافراد الناسين فستحدد بلاهك. استراتيجيته الإدارية . ومجموعة الافتراضات التي ذكر ناها قدير ضمنا إلى الالهلاقة بين الافراد و التنظيم هي علاقة تبادل نفعي محسوب (٢٠) ، فالتنظيم يشدى خدمات وطاعة العامل مقابل الاجر ، ومن جليب آخر فالتنظيم يحمي الدرد ويحمي نفسه ضد الجانب غير الوهيد في طبيعة الدرد ، ودلك عن طريق استخدام السلطة والنظام ضد الجنيق الرقابة . فالمرد يتمين عليه طاعة السلطة بصرف النظر عن شخصية وخبرة الشخص الخول له السلطة .

L. D. McGregor, op. cht.

A. Etzioni, A Comparative Analysis of Complex Organization, Free Press. 1961.

أن محور استراتيجية الإدارة هو التركيز بسفة اساسية على كفاية (داء الوظيفة الما الخانسية وكفاية (داء الوظيفة الما الجانسية لإدان &O'Donnell مرتبة ثانويتوريخص (Koontz &O'Donnell الاركان الارسادة القائدة الاستراتيجية في أربعة : مخطيط _ تنظيم التحضيز ورفاية 17 فربعة ، مخطيط _ تنظيم التحضيز ورفاية 17 فربعة الكراكان الاربعة يمكن تحقيق أهداف التنظيم التحقيق المداف التنظيم التحقيق فالدافرية السكلاسيكية في هدُف واحد وهو تمظيم الربع .

(ج) بمض ملامح الراجعة الداخلية في ظل النظرية السكلاسيكية :

تَرَكَزُ أهداف المراجعة الداخلية ، في ظل النظرية الىكلاسيكية على كيفية مساعدة الإدارة في ضبط ورقابة للموارد البشرية والموارد لماادية لتعقيق أهداف تعظيم الربح في المتنظيم .

ونطاق واختصاصات المراجمة الداخلية تنمثل في التحقق من كفاية أنظمة الرقابة على الموارد المالية وحماية أصول المنجأة ، والتحقق من كفاية أنظمة الرقابة على الموارد المالية وحماية أصول المنجلة ، والتحقق من كفاية أنظمة الرقابة على المختصى الدوارد المادية المناحة لهم في النظيم . التحقق من كفاية الضوابط الموضوعة المتحقق من دقة البيانات المرفوعة من المستويات الدنيا في النظيم من أجل تعليم الربع كالتحقق من وقا البيانات المرفوعة من المستويات الدنيا في النظيم المالين ، تقييم خوها من المتحيد المنتقد (لتجليب المالين ، تقييم السياسات والخلل في صوء فلسفة التنظيم المكلاميكية ، والأسهامي عملية مل الإفراد الاكمامي علية نظر النظيم) وأبعادهم عن عادة المكل وهيئة نظر النظيم) وأبعادهم عن عادة المكارة والدارة الدارة والمناسة .

M. Kootz and O'Donnell, Principles of Management 3rd, ed., N.Y.: McGraw-Hill, Inc., 1964.

قى ظل النظرية السكلاسكية لابد وأن يتوافر فو المراجع سفات خاصة بمكنه من القيام عهامه الشانة من فإلى جانب توافر الجانب الفى لا بد وأن يبكون مدر با علي المعلى في ظل بيئة تنظيمية بحسكمها الفلسفة النفسة ، فالإدارة مريد أن تحقق وتحصل على أقمى المنافز من التنظيم فى مقابل أقل جهد ممكن سوحيشاً أن المراجع) بعمل إلى جانب الإدارة فعليه أن يمكون عينها وأذنها بالتنظيم ، وأن يبدل قسارى جهده لا كنشاف الاخطاء والنش والسكفت عن جوائب عدم السكفاء في المامين الذلك مثل فوة فلابد أن تكون لديه من الشفات الشخصية ما عمكنه من القيام بذلك مثل فوة اللاحظة ، والربط بين الظواهر و المشاهدات والقدرة الانتقادية ، وأن يمكون المحتوية عمل المراجعة عمل المراجعة عمل المراجعة عمل المراجعة المراجعة المحتوية عمل المراجعة المحتوية عمل إلى السلطة Authoritative والشخصية عمل الم

إها الساطة التي تمنح للمواجع الداخلي فهي سلطة استشارية من الناحية الرسمية حيث تعد وظيفة المراجعة الداخلية وظيفة خدمية للإدار قو النظيم، ولسكن فيالموافع اللسق بمكن أن نجد أن المواجع التداخلي يبيثل مركز أهامة مه مراكز القوى في التنظيم وجداعد في ذلك كون حيكل العاطة الرسمية في التنظيم مربا، و تعطاهيا فق بدعا لملية فا

(د) الموقف كاله، كو الهاجي تجاه التطريق الدكلاسيكية وملامع المزاجمة الداخلية بر

لم يتضمن الفكر الهاسبين إشارات صريعية عن وجود مثل هذه الجبوعة من الافتراضات حول دور أو ملامح الراجمة الداخلية في طالنظرية الكلاسيكية ولكن

V.Z. Brink, et al., Modenn Internal Auditing: An Operational Approach, 3rd ed., N.Y.: L. Woley & Sons, 1973.

يهرجد ما يشير إلى ملامح النبور الذين نؤديه للراجة في الننظيمات الهنطنة وللمقنزة التالية توضع هذه النك .

"...in the Past the internal auditor has been typically viewed as a kind of a policeman. The image here is of an individual checking on operating people with the primary objective of finding any existing errors or difficucion(2)

ويستفاد من هذه الفقرة ما يلي: -

إ. - أن هدف الواجمة الداخلية الأسلمي هي اكتفاف الاخطاء
 رأوجه النقص بـ

لا أماوب الراجعة الداخلية النبع هو الأساوب البوليسي وبالتالي
 فالراجع الداخلي بملك للطة تنفيذية ولو بصورة غير رسيه .

وبالإضافة إلى هذه الفقرة من الفكر المجلسين فاقد وجد أحد الباحثين اكان عددا كبيراً من الأفراد الذين يراجع أعمالهم في النظيم يسبطر عليهم الشموط أما بسدم الثقاء وإما ﴿ بكرة ﴾ المراجع الداخلي وبعلق Mints على هذه النتيجه بقوله أنه ﴿ بالرَخع من مظاهر التحضين المختطرة (في التنوات الاخيرة) في ردضل الافراد المراجع أعمالهم مجاه المواجع اللهاخل، فإن السورة التقليدية المراجع ما والت سائدة حدولة ينظو إليه على أن يسمى لتحقين أهداف مضادة الإفراد النظيم (٢)

ويربي أحد السكتاب الهتمين أن الاهتقاد السائد هو أن المرلمج التعاطيلة اسان جامد خالى من العاطفة ، فهو يهتم بالمنطق والملديات ولا مجال للاجماعيات في حياته التنظيمية . ويستقد أن السكتير من الامر اد بالتنظيات المختلفة ينظرون إلى المراجع

^{1. &#}x27;Mints, '494, 484, pp. 8943.

Thid.

الداخلى على أنه شخص نحويب عن التنظيم بل والأكثر من هذا أن بعثهم يتقد أن المراجم الداخلي يممل جاسوسا للادارة العليا في الننظيم (٩٠).

وفى نفس الاتجاهيشير تقريراً عددة سهالملاقات العامة باحدى الشركات الأمريكية إلى أن النظرة التقليدية المبراجع الداخلي ما الله موجود أدى اليمض بالشركة ، ومازال الاعتقاد بأن مهبته التي تتركز في الاصطباد — تجعل الافراد يتحاشونه بقدل المستطاع (٣) وأخيرا فإن Hyde قد أشار إلى موضف مشابه بقوله (المراجعون الفاخليون يوجهون جهودهم إلى البحث وإيجاد الاخطاء ، وأنالك يطبقون الفاحدة القائلة و استمر في البحث بعدة وصوف نجد خطأ ما الشخص ما يطبقون الفاحدة القائلة و استمر في البحث بعدة وصوف نجد خطأ ما الشخص ما يطبقون الفاحدة القائلة و استمر في البحث الداخليين لا يحملون داخل حقائبهم أي سلاح حقيقي للارهاب غالبهم من الناحية السيكولوجية يرهبون الافراد كما لوكانوا عملون الملحة نارية هرادي.

هذا بعض ما تنضينه الفكر المحاسي عن موفف النبر من المراجع وألمواجمة المحاسلية ، وهو فى ختيقة الآمر العسكاس الفاهيم وأهداف وأساليب المراجمة الهناخلة التقلدمة :

> ثانيا : نظوياتِ المحارقات الإنسانيه والموارد البشريه وملامح المراجمه الداجمه الداخله .

(الله عنه و في الله الله التنقليميُّ في ظل هذه النظريات ؛

لفلياً وعا تعالم حراسات - Hawthorne إلى تغيير جدري في النظرة والفكر

J.F. Lingg, "Le More Than fust an Auditor", The Internal Auditor, Aug. 1978, p. 22.

Public Relations Department of Xerox Corporation, "people who lend a helping Hand". The Internal Auditor, Feb. 1977, 6: 25

G. E. Hyde, "An Auditee's Bill of Rights", The Internal Auditor, Feb. 1979, pp. 30-32.

الله يحكم محديد آعاط الساوله للادارة التنج بالتنظيم ، فبعد أن كان التركير على المطوافز الاقتصادية - بواسطة الادارة - باعتبار أن الحاجة المادية على تسبطر على تفتكير العامل وتشحكم في كفية اذاكه ، فقد تحقول التركيز إلى نوع آخر من الحاجات الدر إلى أن يكون مقبولا وعبوبا من زملائه ، وأن له مسكانه اجتماعية في التنظيم , في أن يكون مقبولا هي الاكتر الحاجات الاجتماعية عن الاكثر الحاجات الاجتماعية عن الاكثر الحاجات الاجتماعية عن الاكثر الحاجات الاجتماعية الاكتر الحاجات الاجتماعية عندرها .

وقد اظهرت هذه الهمر اسات ايضا أن الفرد في التنظيم بقار مأن بوضع في حوق تنافسي مع غيره من الأفراد ، بل الأكثر من ذلك فإنه يستطيع أن يعالج التهديد الناشيء عن مثل هذه الحالة بأن يتحد مع زملاته الدين في مثل موقه لمقاومة مثل هذا التهديد، وقد لوحظ هذا الانتجاه بالفعل في المعراسات التي أجراها
على عمال المناج . (١)

و يمكن النظر إلى التون مايو Ethon Mayo على أنه المؤسس الأول لمدرسة الملاقات الانسابة ، ولقد توصل بعد الدراسات التي قام بها في Hawthorne الى تتجعة هامة وهي أن المجتمع الصناعي قد فقد الاحساس بأهمية ألسل في حد ذاته به وأن الحاجات الاجتماعية للافراد المائتيليم لا تجذ أي فرصة للاشباع الأوبناء عليه فقد المترح و مايو به مجوعة من الافتراسات لتفسير طبيعة لفرد التنظيمي مختلف عن تلك المهموعة التي أشرعة المراجعة الاستخدام المراجعة ال

E. Trīst; G. Higgin, R. Nurray, and A. Follack, Organizational Choice, London: Tavistock 1963.

E. Mayo, The Social Problems of an Industrial Civilization, Boston: Harvard University Graduate School of Businesis, 1945.

أن الدرد التنظيمي محفز بعبة أساسية الاشباع حاجاته الاجتباعية. وهذير
 الحاجات يمسكن إشباعها عن طريق النصور بالإنتباد للاجرى بالتنظيم .

- نتيجة للتطور الاجتماعي وترشيد العبل جر فإن الإهبية قدر تحولت من فمركيز على الوظيفة ذاتها إلى التركيز على العلاقات الاجتماعية للصاحبة للوظيفة.

درجة إستجابة الدر الدوافع الاجتماعية التاشئة عن العلاقة بالزملاء تكون
 كبر من استجابة الدر لنظم الحوافز ووسائل الزقابة الإطوية .

سم يتوفف مدى استجيابة الفودارغيات الادارة على مدى استجابة رئيسه في العمل لاههام حاجات الفود الاجتماعية⁽¹⁾،

وامتداد لهذا الفسكر نبعد أن بعض علماء النفس قد ساهموا عجموعة من الدراسات عن الساوك الإنسان في التنظيم ، وتوصلوا إلى التنجة التي توصل إليها من أن الاهمية والتركيز على الممل في حد ذاته قد إنحقشت بدرجة كرة ولكنهم اختلفوا فيما ذهبت إليه الاهمية والتركيز ، فيينما يقول Mayo أن الاهمية تحولت إلى التركيز على الحاجات الاجتماعية الفرد ، وقال علماء النفس الآخرين أن الاهمية تحولت إلى كون الفرد التنظيمي محاول داعًا تحقيق ذاته من خلاا عمله والمتعادم طاقاته السكامنة فيه ومهاراته الحبالية بطريقة ناضيحة ومنتجة ، ومن بين الحباء الذين تنزوا وجهة النظر هذه Moggor-Argyris-Maylow فقد وجدوا أن الشكلة تبكمن في صالحة الفرد أو مام الهود التنظيمي لاستخدام طاقاته وما القرد أو مام بعدف إليه التنظيم ككل.

ويمسكن باورة مجموعة من الإفتراضات افترحها أصحاب هذا الفسكر وتتمثل في النقاط التنال.

ه دولغ الفزد يمسكن تفنيمها إلى طبقات تندرج في شكل هرموروهي :

^{1.} E. Schein, ap. cht., p. 19.

الحاجات الفسيولوجية (الآساسية) اللازمة العياة (مثل المأكل والشرب) وعمل قاعدة الهرم، الحاجة إلى الامان والآسن ، الحلجات الاجتماعية ، الحاجة للاستغلال والآهية والاعتماد على النفس ، وأخيراً وف قد الهرم الحاجالي تحقيق الدائمة عنى الاستخدام الآفهي لإمكانات وطاقات الدرد ... وعندما يتم أشباع الحاجات التي تقع في أسفل هوم الحاجات فإن الحاجات الاعلى منها تبدأ في الظهور وتكون في حاجة إلى أشباع ، وهكذا يسل المودالي حاجته لاشباع هموره بأنه حقق ذاته في عمله وأنه عن إنهاز إنجازاً ضنعا (المعقده)

أن الفرد التنظيمي قاهر على تحقيق الرقابة الدائية ، وقادر على تحميز نفسه
المسل محوافز داخلية كامنة في نفسه ، والدائ فإن السحوافز الحارجية ووسائل السيطرة
عليها تمثل تهديدا له وتعقص من قدرته على جعل نفسه ناضجا بالقدر السكاف(*)
(MoGresoe)

* لايوجد بالضرورة صراع بين الحاجة إلى تحقيق الدات عند الفرد وبين

A. Maslow Medivation and Personnility, New York: Harber Row, 1970.

^{2.} D. M. McGregor, es. cit.

^{3.} Ibid.,

⁽الراجمية ع

الأداء النبهال المنتج (في التغليم) بـ فإذا بمنح الغرد الغيرصة فإنه سيكون قادراً على وصاح أهدافه الشخصية مع أهداف التنظيم (١) (Argyria)

(ب) استرانيجية الإدارة في ظل البروض :

نظرا الاختلاف الدكبير في طبيعة الفرد في ظل الفروض الكلاسيكية عنها في ظل نظريات العسلاقات الانسانيه والموارد البشرية قانه يستنج من ذلك اختلاف جوهرى في الاسترانيجية التي تنبيها الإدارة في التسلمل مع أفراد التنظيم و واقحد اشار Schien (٢) إلى الاسهانيجية التي تتلام مع نظرة الإدارة المفاد على أنه رجل اجتماعي بسمي الإشباع حاجاته الاجتماعية من حلالي الهمل بالتنظيم . هذه الاستراتيجية قوامها: أن المدير لا يجب أن يحمو اهتمامه في الوطيقة نفسها بهل نصب أن يعطي اهتماما أكر جاجاته الإنراد شاغي الوطيقة نفسها بهل نفسه بالتعمير والسيطرة على مروسيه ، فانه يحب أن ينشغل أكثر عنها في مسلخ خصوصا تلك المشاعر التي تعبر عن الانتماء وقبوله عضوا في مجموعه العمل التي يسمل تتكون من الإفراد العاملين مه وأن يفسكر والحوافز الجاعية أكثر من تفكيره في الحوافز الجاعية أكثر من تفكيره في الحوافز الباعية أكثر من تفكيره في الحوافز الباعية أكثر من تفكيره يجبان يتحدول من كونه مخطط منظما عفوات عفوا — موافيا ، إلى كوته وسيطا ينبير بجاله النابيين له وبين الادارة في المستويات الأعلى من التنظيم ، فيستمع إليهم ويتفهم منا كلهم ويتعاطف معهم .

وى ظل فروض السلامات الإنسانية فان طبلطة الإداء السل في التنظيم قد تحولت من بدرجال الإدارم إلى أيدي العاملين أغمهم ــ فيعد أن كانت الإدارة تمثلك

C. Argyris, Integrating The Individual and The Organization, New York: Wiley, 1974.

^{2.} E. Schein, op. cit., p. 60.

عنصر المبادرة لانجاز العمل في يدها ءوكافك تمثالث هدرات التحرك وتحقيز العاملين والسيطرة عليهم ، أصبحت لا تملك سن هذه الآسور شيئا وانهضمر دورها في الوساطة التي تستهدف تسهيل القيام بالنمل وتقديم السلحدات اللازمة وتهيئة المناخ النماطف والتأييد لشاعر العاملين.

ويلاحظ فى هذه الاستراتيجية أن المدير أصبح يسرف بوجود حاجات أخرى لهى الفرد بخلاف الحاجات الاقتصادية ، وأن سلطانه بالرغم من أنها تنبع من الوظيفة أيضا فانها لا تستخدم إلا فى تحديد الاهداف لمجموعات العاملين دون تدخل كبير فى تحديد تفاصيل كيفيه تحقيق الإهداف مثلماكان يفعل فى ظل النطرية الكلاسيكية(١).

ولقد وجد Mayo وبعده عده من الدارسين أن الإدارة حينما تضع العلمان في موقف يتعرضون فيه بالتهديد والمؤضفان و الإحساس بالغربة في التنظيم فاتهم يلجأون إلى تسكون الشال (التجسمات) والتي يكون لها عادات و أنماط مين الساولة تختلف بلي وتتعلوض مع أهداف الإدارة .. وفي هذه الحالة فان الرجال يشبعون حاجاتهم الإجتماعية ولكين على حساب الإدارة ... وإذا استطاعت الإدارة لحتواء المجموعة (الثلة) وجمل أهدافها وأناط ساوكها تساير أهداف التنظيم فان هناك إحداك التنظيم الرصية يكفاية عالية .

ويضيم ^{بالله} بعض النقاط الآخرى فى استراتيجية الإدارة تصلح للتطبيق خاصة إذا كان أفراد التنظيم فوى أتماط صاوكية تتقق مع فيروض نظرية الموارد البشرية ، فيقول .

^{1.} Ibid.

For example See, S. Schactery; N. Ellistson D. McBridge and D.
Gregory "An Experimental Study of Calesiveness and Productivity"
Human Relation. Vol. 4, 1951, no. 22-268.

- إن واجب الدير أن يوفر المناخ الذي يستطيع فيه المرؤسين أن يسايروا
 ويبرزواكل طاقاتهم السكامنة لإنجاز وتحقيق أهداف التنظيم _ وعليه أن
 يحاول جاهدا السكشف عن الجوائب الحالانة في شخصية مرؤسيه .
- ومن واجب المدير أيضا أن يسمح بل ويشجع مرؤسيه فى المشاركة ليس
 فقط فى اتخاذ القرار اتفالمسائل الروتينيه بل أيضا فى صنع القرار اتالمساقة
 بالموضوعات الهامة فى إدارته.
- وعلى المدير أن يسمح دواما بتوسيع الدائرة التي يمارس من خلالها
 الرقابة والتوجيه القدائي إلى القدر الذي ينفق مع ما أظهره المرؤسين من
 قدرات شخصية لتحقيق ذلك النوع من الرقابة والتوجيه(١٠).

و نلاحظ أن اهتمامات الافراد في ظل فروض نظرية الموارد البشرية تختلف المختلف المختلف المختلف المختلف وض نظرية المواتات الإنسانية ، فينما كانت اهتمامات الأفراد تنصب على أنفسهم وانتماماتهم في ظل الملاقات الإنسانية ، فاننا نجد أن اهتمامات الأفراد - في ظل الموارد البشوية قد تحولت إلى الممل داته ويكيفيه جعل العمل أكثر تحديا لقدر انهم - والقطة الجوهرية هنا أن تساول الفرد التنظيمي أصبح وهل أستطيع أن أجد في عملي وسية لإجباع شموري بالإعتراز والفخر » بدلا من تساؤله و هل أستطيع اشباع حاجاتي الإجتماعية » ولذلك قان استراز بجية الإدارة لابد أن تتحول أيضا ، قبدلا من الذكير على علاقات الأفراد الإجتماعية فانه يجب الركيز على علاقات الأفراد بأعمالهم في طائفهم وهي التنظيم ، فعلى المدير أن يساعد الأفراد في محديد مجالات التحدي في وطائفهم وهي الشيء الذي يعتب الأفراد قدر أكبر من السلطات

R.E. Miles, "Human Relations or Human Resources, Harvard Busines, Review, July, Aug., 1965, p. 151.

ليستطيع (الدرد) الإبداع في طريقة تنفيذ الأهداف، وبذلك محتق أهداف التنظيم في ذات الوقت . ولكن يجب على المدير أن يكون حفرا في تفويض السلطات ، فعليه أن يفوض السلطات بقدر محسوب ، فادا وجد الفرد التنظيمي قد استجاب التحدي وبينى الإستدلال ورأى في نفسه القدرة على الإنفياط الذاتي المؤنه يستمر في تفويض السلطة لتكينه (الفرد) من تحقيق الأهداف .

- أيمض ملامح الراجعة الداخلية في ظل نظريات العلاقات الإنسانية والموارد البشرية :

تتركز أهداف المراجمة الداخلية فى ظل هذه النظريات حول مساعدة الإدارة والآفراد فى التمرف على أنماط سلوك الجماعات والعمل على إبراز مظاهر التحدى فى الإعمال وكذلك للساعدة فى العنبط والرقابة على الموارد المادية بالتنظيم ليس لصالح الإدارة العليا فقط وإنما لصالح الإفراد أيضا ـ وذلك لتحقيق أهداف الفرد والنظيم فى آن واحد.

ونطاق واختصاصات المراجمة الداخلية يتمثل في :

التحقق من تقييم مدى كفاية وسائل الرقابة على للوارد المادية وحماية أصول المنشأة من الناف والحريق ، التحقق من صحة البيانات الى يحتاج إليهاأفر ادر إدارة التنظيم والتأكد من خاوها من الإخطاء والتعيز (غير المسمد) ، التحقق من كفاية الضوابط الموضوعة بالتنظيم لاستمرار التوافق والتزواج بين أهداف الأفراد وأهداف المتنظيم ، تقييم السياسات والخماط والإجراءات فى ضوء فلسفة نظريات الملاقات الإنسانية والموارد البشرية ، التقييم المستمر للاهداف والمباهدة فى نظور فكرة الإدارة بالاهداف ، الاسهام فى هملية تعليم الأفرادللهار اساللازمة للاسمالات

وبحب أن يتوافر فى الراجع العاجلى إلى جانب المكفاء الفنية السقة الاجتاجية النهاجة من مكنه من الافزاد و الجماعات بطريقة تبيسلم فادرين على الشابع حاجاتهم الاجتاجة وتساعدهم على إبراز طلقائهم الحكافة وسمارسة الرقابة الفائية ، كما يتوب أن يتوافر فى الحراجم العاجلي القمرة على التسكيف والملاحية مع تنوات ووسائل ورموز الانصالات فى الانهجاهات المزحوجة (مين اعلى لاسفل ومن أسفل إلى أعلى مستويات التنظيم ، وسلطة المراجم العاجلي يجب أن تسكون الستارية (اسجا وحملا) فى التنظيم بمنى أن يقسمهم المشتورة والنصح للافراد فى المستويات المتنافرية الديمتراطى فى تنفيذ المسابد المديمتراطى فى تنفيذ المراجمة الداخلية هو الإساوب السائد فى التنظيم حيث يشارك أفراد المراجمة الداخلة و غيرهم فى الم احل أطراحهة الداخلة و غيرهم فى الم احل الحاطة .

 (د) بعض دلائل النحول في فيكر المراجعة العناطلية التلاؤم مع فروض الملاقات الإنسانية والموارد البشرية :

يمكن القول بأن دلائل التمحول في الفسكر الحاسبي النملق بالمراجمة الداخلية تعجاء تطور الفسكر الساوكي في التنظيم قد بدأت ببداية الستينات من هذا القرن . إلا أن الملاحظ أن هذا التحول في الفسكر الحاسبي ثم يرقى إلى مستوى التعلور الشامل الذي وصل إليه الفسكر الساوكي في التنظيم ، يمنى أن المقكري الحاسبين ثم يتناولوا إطارا شايلا لتعلور المراجمة الداخلية استناسب مع ماحدت من تطور شامل في فلسفة الساوك التنظيمي ، بل تناولوا جزئيات تعاليم تأثير بعض نواجى عملية المراجمة بالمفاهيم الساوكية _ فهناك مجموعة من الدراسات التي قام بها (Churchill ثم هو وزوالاؤه (() وقد المتست هذه الدراسات كما سبق أن

N.C. Churchill, Rehavioral Effects of An Audit: An Experimental Study, University of Michigan, 1962, N.C. Churchill, and W. W. Cooper, ep. cit.

ذكر نا .. بعدلية الراجعة الداخلية كوظيفة تأثير إجاهية بهيتهم تضر كرت هذه الدو إبرات على دولية المجاه و احد التأثير سوهو أثر المراحد الداخلية على الغز اداتنظيم وسهاو بهي و كبد أيضاً دولية المجاهلة المواجعة الداخلية المنافلة المراجعة الداخلية المداخل المثل كه في تنفي ... على المنافلة المراجعة الداخل المعال التحقيق الاحداف .. ويقوم هذا المدخل على أساس تسكوين غريق عمل المراجعة يشترك فيها مع المواجع الداخل الافراد على أساس تسكوين غريق عمل المراجعة يشترك فيها مع المواجع الداخل الافراد المختصون الذين يراجع أعمالهم ومن شأن ذلك أن يؤدى إلى إنته عافاتهم بنادة بين الانوراد في انتظيم ، وهذا يساعد كثيرا على تحقيق أهداف الإفراد وإهداف التنظيم وعيكن النظر إلى هذه النتيجة على أنها عثل نقطة هامة من نقاط التطويرف المواجعة الداخلية لتتلام مع واقع ساوكيات الافراد في التنظيم والتي تتقق معذر وض مدرسة الدلافات الإنسانية (٢٠ والموارد البشرية

ونجد Barefield قد ركز فى دراسته (⁽⁷⁾ على تأثير التسكر ار فى هملية المواجعة الداخلية عنى مدى ونوعية الترام الفرد فى التنظيم للقواعد والإجراءات الرقابية الموضوعة بموفة التنظيم سومن بين تتاجج هذه الدراسة أن السفات المنخصية لملاقراد والمرقاب بين الزملاء والرؤساء والمرؤسين تؤثر بدرجة أو بأخرى على عملية المراجعة وعلى مدى الالترام بالإجراءات الرقابية بالتنظيم .

وأخيرًا فان Swieringa في دراسته(٤) قد اقترح مدخلا ساوكيا يستخدمه

^{1.} F. E. Mints, op. clt.

^{2.} Brink et al. op. cit., pp. 114-115.

^{3.} Barefield, op. cit., 31-35, 55-62.

R. J. Swieringa, "A Behavioral Approach to Internal Control Evaluation', The Internal Auditor, April 1972, pp. 44-45.

المراجع الداخل لتغييم وسائل وفاعلية الرقابه الداخلية فى التنظيم . وقد أوضح Sociometric أنه باستخدام طريقة اله Sociometric يستطيع المراجع الداخل أن عدد نوع الملاقات بين الافراد فى التنظيم كما عن موجودة فعلا وكما هي مرسومة فى الحرائط التنظيمية ، وكذلك يتمرف المراجع على التنييم الوطيني كما هو موجود بالواقع بصرف النظر عن الهيسكل التنظيمي الرسمي ، وهذا يساعد كثيراً فى تصيين الإداد فى المراجعة الداخلية لتهيم الرقابة الداخلية التي تشمدعلى تقسيم العملو محديد

هذا إلى جانب الاشارات في بعض المقالات العامة إلى الاحتمام الجانب الاجتماعي والنفسي لعملية المراجعة الداخلية فنجد Lingg المولا «كثر المحكام حديثا عن مدخل الشاركة في عملية المراجعة ، وأعتقد أن معظم المراجعية الداخليين يشعرون أن هذا هو إنجاء المستبل العلمي () . ويقول Allen أن منج الشاركة في المراجع من إلى زيادة درجة رضاء المراجع الداخلي عن عمله بالإضافة إلى تحسين الكفاية في أداء عملية المراجع الداخلي وذلك من خلال » تشجيع وتوسيع دائرة مناج الصداقة والمساعدة بين المراجع الداخلي والوسائل الق يساعد بها الأفراد في التنظيم لتحسين مستوى أدائهم وتحقيقهم الإحداف التنظيم ويم ذلك ليس نقط بتيام المراجع الداخلي والمود الذي يساعد بها الأفراد في التنظيم لتنفيذها () ويؤيد Hyde بتنفيم التوسيات التحسين بل الساعدة أيضاً في أبحساد طوق ووسائل تنفيذها () ويؤيد Hyde بقس وجهة النظر هذه بقوله « • • • • من الناحية المثالية بحب طي كل من المراجع الداخلي والمود الذي يراجع عمله أن يضاله ما جنيا المرجح التحسين التنائيج • • • • من التاليل إلى أضي حد من الركز على الإخطاد .

J. Lingg, ep. cht., p. 26.

B. L. Allen, "Can Participative Audit Approach Improve Job Statisfaction," The Internal Auditor, August 1978, 1978, p. 64.

وبنك يتم التحول من حالة الصراع وبين الراجع وباقى الأفراد فى التنظيم ، إلى حالة التعاون() .

ومن ناحية أخرى يلاحظ أن معايير الاداء المهنية اتى وضمها حجمع المراجهنين الداخليين بأمريكا ITA قد تضمنت معيارا نصرعلى ضرورة تنوافر المهارات والقدرات المتعلقة بالعلاقات الإنسانية فى المراجع الداخلى "؟ ،

ثالثاً : النظريات الحديثة للساوك التنظيمي وملاميع المراجعة الداخلية:

نلاحظ أن النظريات السابقة (السكلاسيكية و"ملانات) والتي تمخضت عنها فروض تفسر طبيعة الفرد وتتنبأ بساوكه فى التنظيموقد لجأت إلى النمييم إلى التبسيط اللهى يمسكن أن يوصف و وقليل من الحذر بالمفالاة فبينما أثبتت بعض الدراسات الميدانية (٢) جدوى وواقعيسة بعض الفروض فإن بعض الدراسات الميدانية

^{1.} G. E. Hyde, op. cit., p. 33.

The Institute of Internal Auditors, "Standards for Professional nal practice of Internal Auditing", The Internal Auditor, October 1978.

⁽٣) ومن أمثلة هذه الدراسات : _

A. Zaleznik, C.R. Christensen, and F. J. Roethisbergern The Motivation, Productivity and Satisfaction of Workers A Production Study Boston: Harvarh Business School, 1958.

W. F. Whyte, Human Relations in the Restnurant Industry, New York, McGraw-Hill, 1948.

S. F. Seashore, Groop cohesiveness in The Industrial Work Group, Ann Arber: University of Michigan 1954.

الأخرى(١) قد اظهرت عدم احتمر او واقبعة بمض هذته الفروض لوخلصت إلى تتبيعة مؤادها أن موضوع ساوك الفرد التنظيمي ليس بهذه البساطة التي افتر تشهااللظم يات السامة .

فالفرد التنظيمي ليس بساطة - وفي كل وقت هوالفردال شيدالتهمي الاقتصادي كما جاء في النظريه السكلاسيكية ولا هو أيضاً و بساطة ذلك اللمرد ذي الحاجات الاجتماعية التي تقترضها نظرية السلاقات الإنسانية ، ولاهو أخيراً ذلك الفردالذي تسيطر عليه دوافع تحقيق الذات القائلة بها نظرية الموارد البشرية وإتما هو فرد فو دوافع متمددة عتلفة ، ليس هذا فقط بل الاكثر من ذلك أن الفرد التنظيمي قد يحتلف عن زميلة في الممل في عط الدوافع الذي تسيطر عليه وفي أوزان الاهمية النسبة التي يعطيها ادوافعه في لحظه مهينة .

والدلك يقترح Schien نظرية آخرى لتفسير طبيعة الفرد التنظيمي .
وتزداد درجة هذه الصعوبة كلما زادت درجة تمقد الهجتم ذاته وبالتالى الوحدات التنظيمية الذي تمعلى داخله (٢٧) ولقد وصف Schien الفرجل المقارسية الخرجل المقارسة المحارب الرجل المقد نسبة إلى تمقيد الغاوائة، التي نحو كه وتميطر عليه، عمل وقف، آحر ، وقائعة

Schien مجموعة عديدة من الفروض والاستراتيجية الإداوية المناسب لها نوضهها فيما يلى وقد تبين المؤلف أن هذه الفروض تنقق مع الجوهر الأساسي الذي بنيت علمه المؤرخة أهزي حدثة بطلق علمها الله إله المؤاقف "Contingency" (Recisy المناس) .

 ⁽١) ومن الدراسات الني خلصت إلى نتائج تخالف الدراسات السابقة :

^{*} V. H. Vroom; Medication in Management, New York. American Foundation Research, 1964.

^{*} D. McClilland, The Achieving Society, N. J. Van Nostrand, 1961.

^{2,} B. Schein, op. cit., p. 69.

(١٠) قروض حول ساولةاللر دالتنظيمي فيظلالنظرية الحدايثة للسلاك التنظيمي

* أن دوافع الفرد ليست فقط ما قدة وإنما هي أيضا متباينة فالفرد بلك مجموعة من الدوافع في شكل هرمي مين حيث درجة أهميتها بالنسبة له ، ولسكن هغا الهرم من الدوافعي نفسه ينفير من وقت لآخر ، بل الأكثر من ذلك أن دوافع الفرد تنفاعل مع بعضها البعض وتسكون تمطا معقدا. فمثلا النفوذ تسهل إمكانية أشباع رغبه تحقيق الذات عند فرد ما ولسكن بالنسبة لفرد آخر فهي وسيلة هامة جدا لإشباع الحاجات الأساسية مثل المأكل والشرب ، وفي هذا نجد أن النقود حافزاً قد أشيست دافعين مختلفين أحدهما في قمة هرم الحاجات والآخر بقع في أسفه.

أن الفرد قادرا على اكتساب دوافع جديدة من خلال ممارسة الممل في
 التطبيع .

أن دوافع الفرد في النظيمات الهنافة أو في الأجزاء الهنافة داخل النظيم
 تـكون! عنلفة .

ويستطيع المغود أن يكون منتجا في التنظيم علني أهناس أشباعه لحلجات ودو الفي عنافة ولسكن درجة الزمنا والإشباع التي يرتفيها الفرد ودرجة الفاعلية التي يرتفيها النظيم تنوقف جزئيا فقط على طبيعة ودوافع الفرد . أما الموامل الأخرى التي يتوقف عليها درجة الأشباء والفلعلية فهي : طبيعة الواجبات للطاوب من الفرد أدائها _ قدرة وخبرات الفود _ طبيعة الأفراد الأخرى المتماملين وكل هذه الموامل تتفاعل مع بعضها البعض و تعطي لتا عطا مينا من العمل والمشاعر .

* أن الفرد يستطيع أن يستجيب لأنواع مختلفة من الاستراتيجية الإدارية

ويتوقف ذلك على نوع للدافع الذي يسيطر على الفرد وقدراته وطبيعة ونوعالسل الذي يقوم به(⁰⁾ .

(ب) الاستراتيجية الإدارية في ظل هذه الفروض:

برى Schica أن الاستراتيجية الإدارية الناسبة لهذه الفروض بمكن أن تتمثل في عدة نقاط نوصفها فيما يلمي :^(٧)

ه أن المدير بجب أن يكون شخصا جيداً وماهوا وبجب أن يسطى اهميسة كبرة لتشجيع روح البحث والتقصى في التنظيم . فإذا كانت دوافع تابعية متقلبة فإنه يجب أن ينملك خاصية الحساسية ومهارات التشخيص للتعرف على التغيير ومقداره في هذه الدوافع .

وبدلا من أن يستشر (المدر) بالمرارة لوجود تغيرات فى أيماط الدوافع
 لدى تابيه ومحاولته القضاء على الاختلافات ، فأنه بجب أن يتمرن على قبول هذه
 الاختلافات والاعتراف بوجودها ويدرك أهمية دقة عملية الشخيص التي تسكشف
 عن الاختلافات .

 بجب أن عظك المدير خاصية إلمارونة الشخصية وأن يكون اديه القدرات الضرورية الى عَكته من تسكييف سلوكه حسب المتديرات التي تواجهه الخا اختلفت دو إنع تابعيه وتديرت فانه بجب أن تختلف طريقة المعالجة للموقف تبما الدلك .

وجدير بالذكر بأن هذه الاستراتيجية لا تتغلفف مع الاستراتيجيات الإدارية السابق ذكرها فى النظريات المسابقة ، فهى حصيلة تجمعية لهذه الاستراتيجيات فأحيانا يتفق سلوك الفرد مع فروص النظرية السكلاسيكية وتسكون الاسنراتيجية

^{1.} L. Schien, op. cit., p. 70.

^{2.} Ibid., p. 71.

الادارية الكلاسكية هي واحبة النطبيق في مثل هذا الموقف ، فاذا تغير ساولدالدرد لينفق مع فروض نظرية الملاقات الإنسانية وجب تغيير الاستراتيجية الإدارية من الكلاسيكية إلى العلاقات الإنسانية وهمكذا فجوهر ماتضفه استراتيجية النظرية الحديثة هو موونة التغير والهارة في التشخيص .

(ج) بعض ملامع المراجعة الداخلية في ظل فروض النظرية الحديثة الساول التنظيمي:

حيث أن العملية الإدارية في ظل النظرية الحديثة ستنمرض لمزيد من التعقيد في ظل المواقف المختلفة ، وأن أساليب إنخاذ الفراوات ستتعدد في الوقت الواحد عيث تتناسب مع المواقف الهتلفة النهي بمرجا الافراد ووحدات التنظيم المختلفة .

وحيث أن سياسة وضع الحملط ستختلف بالنصبة للافراد فى المستويات الهمثلفة بالنظيم وبالنسبة لنفس الافراد قسد تختلف السياسة من إوقت لآخر حسب الحسالة الدافعية وظروف الموقف (سياسةفرض الحملط ،سياسة المشارك في وضمالحملط).

وحيث أن السياسات الرقابية ستتنوع من وقت لآخر ومن موقع لاخر داخل التنظيم حسب مقتضات للوقف (رقابة ذائية داخلية _رقابة خارجية) .

لذلك فان هدف الراجة الداخلية _ باعتبارها يحدى الادوات الإدارية _ ينحصر فى المساعدة فى التشخيص والتقييم السريع والمستمر للموقف (من الزلوية العالية والإدارية) ، محيث يتسنى للادارة تعلميق السياسات التخطيطية والرقابية المتاسبة ومنابعة تنفيذها ، وكذلك يتاح للافراد فى المستويات المختلفة التنظيم الإهباع النسبى لرغياتهم وحاجاتهم المختلفة .

ويمند نطاق المراجمة الداخلية فى إطل فروض النظرية الحديثة ليشتمل على مصمون المراجمة فى طل الغروض المتنافة النى صبق ذكرها الكلاسيكية العلاقات الإنسانية والموارد البشرية ، ذلك لأن نطاق الوانف التى يمكن أن تستخدم ليها المراجمة الداخلية تنظيميا يمكن أن تتناسب حينا مع الفروض المكلاسيكية وحينا

آخر مع فروض النلاقات الإنسائية وحينا آخر مع فزوهى الموارد البشرية ولخالك المنتوق أن المنتوق أن المنتوق المنتو

 ⁽١) أن الأفراد بفقض أنهم كالى لا يهتمول بأهداف التنظيم ويكرمون محمل المشولية ويتعاون بصفة أساسية لاشباع حاجاتهم القسيولوجية .

الإنمانية قان دور المواجع الدائخلي سبيل إني جالب الإفزاد العاملين أكثر. مخ ميد إلى جأب الإدارة العليا حساطتهم ميد إلى جأب الإدارة العليان حاجلتهم الاجالية ويقل تكون مهمة مساعات الاختراد الانتئاة حيث يفتوض أن الإفزاد الاجالية ويقل ترود ذلك تجد أن إختلاف يقدرون المسؤلية ولايماؤن شد التنظيم _ إفن وعلى ضود ذلك تجد أن إختلاف دور المراجع الداخلي في ظل نظرية المواقف أن يكون قادراً على ملاءمة ساوكه مع متطلبات الموقف كما ذكرنا _ وهذا بموره يتطلب صفة للرونة في المراجع إلى جانب توافومهارات كما ذكرنا _ وهذا بموره يتطلب صفة للرونة في المراجع إلى جانب توافومهارات

ومن ناحية سلطات المراجع الداخلى فسوف نظل باستمرار سلطة استشارية . وقد تحتلف السلطة الفسلية التي يمارسها المراجع عن السلطة الرسمية المنسوس عليها في النظيم الرسمي وذلك من حيث النوع (سلطة تنفيذية سسلطه إستشارية) أومن حيث الدرجه (سلطه آكبر أو سلطة آقل) وذلك من تنظيم الاخر ومن موقف. لاخر حسب ظروف النظيم وأنماط القيادة في النظيم وموقع ما لمراجمة في العضريطة النظيمية سالصفات المخصية لقائمة التنظيم ... درجة النمة د التسكنولوجي في الصناعه الذي ينتمي إليها النظيم .

(د) رد قبل ظهور النظرية الحديثه على فكر الراجعه الداخليسه

لاحظ المؤلف أن تطور الدكر الحاسبي جمله عامه ، وفي المواجعة الداخلية بعقة خاصه يتأخز دائمًا خطوة عن التطور في هلام النظولة التنظيمين فمندما ظهرت نظريات الدلاقات الإنسانية كنا لانزال نتحدث في الدكر الهاسبي- عن الإنظمه المحاسبية التي تتلام مع التاثرية السكلاسيكية ، وعندما ظهرت النظرية الحديثة (والمواقف) مازلنا نتحدث في الدكر الحاسبي .. عن إدخال مقاهيم الملاقات الإنسانيه فى الانظمه الهاسبيه والراجعه الداخليه (٧٠ والدلك فانه من غير المتوقع أن خجد الكثير فى الادب الهاسبي كرد فعل النظربه الحديثة فالساوك التنظيمي، وقد وجد المؤلف إشارة بسيطه وطريقه غير مباشرة إلى ظهور النظريه الحديثه في هما المراجعه الداخليه ولكن لم يتم السرعن لتأثير ظهور هذه النظريه على مقاهم وأصاليب المراجعه الداخليه: فقد أشار Brink et all في الطبعه الاخيرة المؤلفهم وبطريقه غير مباشرة سالى جوهر النظريه الحديثه من حيث اختلاف وتمقددوافع الفرد و يتضع ذلك من اللقرة التاله:

"...the motivation of individual becomes exceededingly complex, and is a process which is subtantially unique as it applies to each person".(2)

⁽۱) على سبيل الخال أ تعر صابح الأداء للهن في الراجة الداخلية والتي صدرت مام ١٩٧١ إلا إلى الملاقات الانسانية را تنظر النظرية المدينة أنظر أيضا Lingg حيث قال: "It (auditing) has not advanced far enough to ignore development in communication theory and Behavioral Sciences." Lingg, op. cit., p. 26.

^{2.} Brink et al, op. cit., p. 111.

مزاجع الفصل الثالث

- Allen, B.L., "Can Participative Approach Improve Job Satisfaction,"
 The Internal Auditor, August 1978, pp. 59-64.
- Argyris, G. Integration the Individual and the Organization, New York: Wiley, 1964.
- Barefield, R.M., The Impact of Amilit Frequency on the Quality of Internal Control, Florida, American Accounting Association, 1975.
- Barefield, R.M., The impact of Audit Frequency on the Quality of Internal Control, Florida, American Accounting Association, 1975.
- Brink, V.Z., J.A. Cashin, and H. Witt, Medern Internal Auditing: An Operational Approach.

New York: J. Willy, 1973.

- Churchill, N.C., Behavioral Effects of An Audits: An Experimental Study, University of Michigan, 1962.
- Churchill, N.C. and W. W. Cooper, "A field study of Internal Auditing" The Accounting Review October, 1965 pp. 767-781.
- Etzioni, A. A. Comparative Analysis of Complex Organization, Free Press, 1961.
- Hyde, G. E., "An Auditoe's Bill of rights", The Internal Auditor, Feb. 1979, pp. 29-33.
- The Institute of Internal Auditors, "Standards for professional Practice of Internal Auditing", The Internal Auditor, Oct., 1978, pp. 9-30.

(الراجعية)

- Moosin, H. and C. O'Dennell, Principles of Messagement 3rd. ed., N.Y.: McGraw-Hill Inc., 1964.
- Lingg, J. F. "Be More Thun an Auditor", The Internal Amilton, Aug. 1975, pp.
- Maslow, A., Motivedion and Personnilly, New York: Harper and Raw, 1970.
- Mayo, E., The Social Problems of an Industrial Civilization, Boston: Harvard University Graduate School of Business, 1945.
- -- McCielland, D., The Achieving Society N.J. Van Nostrand, 1961.
- McGregor, D., The Human Side of Enterprise, N.Y. McGraw-Hill Co., Inc., 1960.
- Miles, R.E., "Human Relations or Human Resources," Harvard Business Review, July, Aug. 1965, pp.
- -- Mints, F.E. Behavioural Patterns in Internal Audit Relationships, New York: The Institute of Internal Auditors, 1972.
- Public Relations Department of Xerox Corporation, "People who lend a helping hand", The Internal Auditor, Feb. 1977, pp. 22-26.
- Seashore, S.F., Group Cohesiveness in the Industrial Work Group. Ann Arbr: University of Michigan, 1954.
- Schanchter, S., N. Ellerton, D. McBride, and D. Gregory, "An Experimental Study of Cohesiveness and Productivity," Human Relations, 1951, pp. 229-238.
- Schein, E.H. Orgazziational Psychology, New York, Prentice Hall, Inc., 1970.
- Swieringa, R.J., "A Behavioural Approach to Internal Control Evaluation," The Internal Auditor, April 1972, pp. 30-45.

- Trist, E.G., Higgin, H. Muray, and A. Pollock, Organizational chebs, London Tevistock, 1963.
- Vroom, V.H., Motivation in Management, New York American Foundation Research, 1964.
- Whyte, W.F., Human Relations in the Restaurant Industry, New York: McGraw-Hill. 1948.
- Zalensink, A., C.R. Christensen, and F. J. Roethisberger, The Motivvation, Productivity and antisfaction of workers: A Prediction Study,

الفصل الرابع العينات الاحصائية في المراجعة

الفصنسل الرابع

المينات الإحصائية فى المراجعة

دكرنا فى الفصل السابق أن من عوامل تطور وظيفة المراجمة الداخلية هو التوسع فى حجم ونشاط المشروعات التجارية والسناعية نما أدى إلى الانتقال من الحسار فى المجمة الخارجية الشاملة إلى المراجمة الاختيارية ــ لما فى ذلك من اختصار فى القوت والتمكلفة لصلية المراجمة التخارجية ذاتها ــ ولقد ارتبط ذلك بضرورة المجاء المراجم التخارجي إلى مايسمى فى بادىء الأمر بالفحص الجشفى) أى أن المراجم يقوم باختيار مجموعة من المفردات بى أنها غيال البندالراد فيحصه ومراجمته بالمكامل . كأن يقوم مثلا بفحص مبيعات شهرى ينار وديسم هذه النتيجة فى ميعات السنة كلها أو أنه يقوم بمحص بند الاجور سليمة فإنه يسهور محددها حسب مابراه شخصياً ثم يسم نتيجة مراجمته وفحصه على أجور السنة المالية بالكامل وهكذا . . .

وى حقيقة الآمر فإن المراجع عند قيامه بمعيب الجشف فهو يقوم فى الواقع باحتيار عينة موهده الدينة يتم تحديد مفرداتها بمعرفته شخصياً وحسب نقدراته وكذلك يتم اختيار مفرداتها حسها برى هو ، وبذلك تجد أن هذا الأساوب الدينات فيه التحكم والقدر الشخص للمراجع ولقد أطلق هلى هذا الأساوب الدينات الحكمية Judgement Sampling إلا أنه في الآونة الأخيرة قامت المنظات المهنية وخاصة في أمريكا بتشجيع المراجعين مزاولي الهنية لاستخدام الأسالب الإحصافية للمينات كما شجعت هذه الانظمات ابضاً المؤسسات الاكاديمة المراجعة عامة (١) وعاولة الربط بين هذه الأسالب الإحصافية وبين المراجعة بصفة عامة (١)).

 ⁽١) أصدر الحجم الأمريكي قدراجين توسية ل عام ١٩٧٢ قائمة بإجراءات المراجعة نص ذيها على كيفية إستخدام العينات الاحصائية أنظر :

AICPA, Statement on Auditing Procedures No. 54, The Journal of Accountancy, July, 1979, pp. 46-55.

ولا يزال تطبيق الاساليب الاحسائية في همليات المراجمة في مهده والبعض بهشكو من صعوبة التطبيق السل ويتقق السكانب مع اليوت وروجرز (٧) في ال أوط بين أساوب السيات الاحسائية وبين الاهداف السامة المراجمة لازال غير كافياً. فين جمة صعوبة التطبيق فإن المنشآت التي لديها إمكانيات تشفيل نظمها المالية والهاسبية في الحاسب الآلي لاتواجه عادة عشكلة صعوبة وتمقيدات الاساليب الاحسائية في المراجمة . فالحاسب الآلي يقوم بالعبه الرياضي والاحسائي المبنات. أما بالنسبة للمنشآت التي لازالت تصل بالنظم اليدوية ، فحاجة المراجع ماسة إلى اكتساب المعارف والمهارات التطبيقية المعاينة الاحسائية ليتمكن من النام بهذه المهمة وسيحاول السكاتب في الفقرات التالية إلقاء بعض الاضواء في المقارات المراجمة حتى تتضح لنا فكرة الربط بين هذه الاعداف والاساليب الاحسائية للماينة .

إن الهدف العام الرئيسي للمراجعة والذي يسمى المراجع الخارجي لتحقيقه يتأخص في قيامه بالاعمال الفمرورية التي تجمله ينا كد إلى حد معقول من أن القوائم المالية التي قام بفحصها سحيحة بصفة جوهرية لذلك فالمراجع بسمى وبرغب أن يكتشف أي أخطاء في القوائم إني وجدت ولكي يحقق ذاك فإنه بجب أن يتبع إجراءات (مراجعة) متمددة من أهمها قيامه بفحص الأدلة المستدية ، ولكن منذ زمن بديد حكا سبق أن أ وضحفا لا يقوم المراجع بفحص الادلة

⁽٢) أنظر:

R. K. ELLIOT, J. R. Roggers, "Relating Statistical sampling to Audit Objectives, in, D.R. Carmichael, and J. Willingham, Perspectives in Auditing, New York: McGraw Hill Book Co., 1975, p. 235.

للمنتدية الكافة الممليات الى قامت بها المنشأة من أول يوم فى العام الجالي حقى خيات بل يقوم بفحص جزء فقط من هذه الادلة المستندية . ويترتب جلى ذلك تولد عنصر عدم التأكد فى القرارات الى يصل إليها نتيجة لهذا العمص . فالراجع بحمل نفسه ملزماً بالاستدلال Inference من بيانات ومعلومات غير كاملة وغير منا كد من سلامتها وهذه الحالة تنطبق على كافة حالات المعاينة سواه كانت ,

وعدم التأكد الناتج عن الفحص الجزئي للادلة المستندية بمكن أن يؤثر من ناحيتين على الرأى النهائي الذي بجب أن يبديه المراجم (والدى يتلخص فى أن الذوائم المالية صحيحة بصفة جوهرية).

الناحية الأولى: فهناك احتال للمخاطرة يشكون عندما تسكون القوائم المالية صحيحة ولسكن المراجع بخطأ ويصابلي قرار بأنها غير محيحة سواه أوضع ذلك في شكل تحفظات أو إصراره على قيام المنشأة بإجراء تعديلات على القوائم المالية .

الناحية الثانية : فهناك احمال آخر المخاطرة يتكون عندما تسكون القوائم الماليه جوهريا غير صحيحة ــولـكن المراجع مخطأ ويصل إلى نتيجة مؤداها . أن القوائم المالية صحيحه ويعطى رأيه بدون أيه تحفظات .

وعل ذلك فبالرغم من أن القوائم لماليه قد تحتوى على قدراً من الاخطاه (أكثر من صفر وإلى أي مستوى أكبر) ـــ فإنه من الضرورى أن يسيطر الراجم على مخاطر المراجمه (الموضعه أعلاء) لتكون عندها الاخظاء أما في درجة السفر أو في درجه يا القوائم الماليه،

هذه السيطرة لابد منها إذا أردنا تحقيق الهدف النام للمراجعة.

وعِكن الإشارة إحصائياً إلى هذين النوعين منى المخاطر بالاصطلاحات الآتية:

مخاطر الفا (أ) :هي مخاطرة رفض القوائم الثالية الصحيحة

عاطر بيتا (B) . وهذه محاطره قبول قوأ م مالية بها أخطاء بقدر نمير مقبول استشار المستحد تجملها نمير صحيحة جوهوياً .

وبجب أن يكون معلوماً لدى الناري، أن هذين النوعين من المفاطر موجودان فى كافة عمليات الراجمة ، ويواجه المراجم بهاحتى فى حالات قبامه باتباع الماوب المينات الحسكمية لا الإحسائية سواللوسطائي) يتباور فى إمكانية التمبير عن المفاطر في شكل كمى ، فينا يتم التمبير والإحسائي، إيتباع من المفاطر في الأساليب الإحسائية فى شكل كمى سفإننا لا فسطيع ذلك فى اساليب المائية الموبرت على ذلك أنه فى حالة اتباع الاسلوب الحكمي العينات بإن المائية موجوده وفى أحيان أنه فى حالة المناطق المائية معرورة (لانه المراجع فى سبيل سيطرته على هذه المفاطر ، فإنه فد يالة قيام المواجع سعه بأفل تما المحينة المحتار الاخطاء كمياً وجدر بالذكر أنه فى حالة قيام المواجع سعه بأفل تما يحب فإن ذلك يتمكس على كفاءة عملية الراجعة معا يصرفه المسائية على كفاءة عملية المراجعة ولما يصرفه المسائية على كفاءة عملية المراجعة ولماع المراجعة ولماع كمائة المهاء المواجعة ولكن بشكلة عالية غير ضرورية (بدون داع) أما فى حالة اتباع أساوب وسن تم النبوف على المحمية الى عندها نصيحة المخطاء كمياً المورف على المحمية الى عندها نصيحة المواجع ومن تم النبوف على المحمية الى عندها نصيح القوائم المائية غير صحيحة .

وهذا لايمني إهمال أساوب المينات الحمكمية تماماً لقلة إمكانية الاعباد عليه

لمخاطره ، ولسكتنا نقول أن كلا الإسلوبين يستخدم فى الحياة السلية . ويجبد أن ننوه بأن درجة اعاد اسلوب السئات الحكمية على التقسدرات الشخصية (العراجع الحارجي) أكر من اعاد اسلوب السئات الإحصائية، ولكن ثبتي الحقيقة وهى أن كلاها يتضمن التقديرات الشخصية للمراجع سفكا سرى فى اللغراف التالية أن معدل الحطأ ومعدل الدقة المقبولان لابد أن يقوم الراجع بتقديرها فى أ-لوب السئات الإحصائية .

وعل أن حال فإنه يمسكن بلورة نقاط تميز استخدام السينات الإحصافية في المراجمة فيما يلي :

ا حسيم تحديد حجم السينة الإحصائية بطريقة علمية ورياضية وبالتالي يمكن الاعتماد على نتائجها (سيتم شعرح كيفية تحديد الحجم إحمائياً فيما بعد) .

٣ — يتم اختبار مفردات المينة أيضًا بطربة علمية خالية من التحيز الشخص .

٣ -- يتم تقدير خطأ السينة ومخاطرها كبيا ومن ثم التعرف على كبية الإخطاء.
 إلى تصبح عندها التوائم المالية صبحة ومقبولة .

 ع رويرتب على ذلك أن نتائج العبنة الإحصائية عكون خالية من التحير التسد وبمكن العفام عنها عليها .

مد قد يؤدى استخدام الأسلوب الإحصائي المينات إلى تخفيض الوقت.
 والتكلفة فلا يتم فحن مفردات أكثر مما يجب.

والآن سنتناول بالشرح بمضالفاهم الإحمائية النملقة بأساليب وطرق المباينة ر

مفاهم وطرق العاينة الإحصائية :

ينم الإعداد وتنفيذ تسكوبن المينات الإحصائية على أربع مواحل :

الرحة الاولى : مرحة التخطيط .

المرحة الثانية : مرحة تحديد حجم العيته .

المرحة الثالثه : مرحة اختيار مفردات العينة .

الرحة الرابع تقيم نتالج البينه .

الرحلة الاولى . التخطيط والإعــداد :

تتضمن هذه الرحلة:

أولا: تحديد الهدف من الفحس.

ثانياً : تعريف المجتمع وأطاره .

ثالثا : تعريف العينه ووحدتها .

بصد بالهدف حده و النايه الى ينبغى المراجع الوصول إليها من همليه اللعص و تمكوين العينه . فيجب تحسديد الحصائص المراد الحكم عليها فنيا من ناحيه المهادي، علم المراجمه وإحصائيا من ناحيه تطبيق البادي، العقيه العينات . ومن أهم الإهداف التي يرجى تحقيقها :

- (إ) هدف التقدير أو النطابق وهذا يتضمن الإجابه على التساؤلات هل :
 - ـ هل تتاثج اختبار العينه يمكن تصيمها على أطار المجتمع .
 - ـ هل تتماثل نتائج البينه مع الحبتمع (مقارنه عينة بمجتمع) .
 - _ هل تشائل نتائج عينتين من مجتمع واحد (مقارنة نتائج عينة بأخرى) .

وهدف التقدير محمدد عندما يراد التوصل إلى رأى أو حكم تقسديري عن

حصائص النظام الهاسي سدف لا عمكن التشخدام أسلوب معاينة الصقات بهدف تقدير مدى تمكوار خروج بضاعة بإجرادات غالفة للإجرادات الرسمية .

(ب) هدف أتخاذ الترار [اختبار الفروض] ـ وهذا يتطلب وضع التراحات معينة يراد احتبارها وتقرير صحتها وبالتالى اتخاذ قرار برفض الفرض أو قبوله بدرجات دقة وثقة محددة مقدماً .

ويتصد بالحجتم في اللغة الإحصائية .. هو جميم المردات التي يرغب المراجع في خسها سواه كانت في متناول يد المراجع من عدمه . مثل جميع فوانير البيم مثل جميع ألارصدة الموجودة في القوائم المائية .. حميم الارصدة الموجودة في القوائم المائية .. جميع حسابات المعلاء وهكذا .

أما إطار المجتمع: فهو جميع وحدات أو مقردات المعاينة والتي يرى المراجع أنها في متناول يده . وهنا مكن الحلاف بين الاطار والمجتمع ذاته فإذا كانت جميع المجتمعات في متناول يد المراجع مثل كافة حسابات السلاء فإن هذا يمد إطارا المينة ويتطابق مع حجم المجتمع الحرات على المهنية ، أما إذا كانت بسض المفردات في عبر متناول يد المراجع فإن الاطار يختلف عن المجتمع بقدار المفردات التي في عبر مناول يد المراجع ، مثل مراجعة مستندات تشغيل سيارات المنشأة فعن المعلم أن هذا السيارات المنشأة فعن المعلم أن هذا السيارات قد تقوم بسليات نقل مجاملة أو إستثنائية لاتكون عاده مسجله في أو امر التشغيل الرسمية ويذلك تمكون جميع مفردات المجتمع (عمليات تشييسل السيارات) تختلف عن مفردات الاطار العملي الحصور في المفردات المبتة فقط في المسيارات إقامة أنشغيل الرسمية المتنازات المتنازات المتنازات المبتم (اعمليات تشييس المسيارات المتنازات المبتمة المبتمية المبتمة ا

ويقسد بالسنة: هي مجموعة من مفردات الماينة التي يراد فعصها أو در استها ... وتبنى الدينة الاحصائية على أساس مجموعة من الافتراضات عكن تلخيصها فها يلى : ١ _ يفترض أن تسكون المينة محلة لإطار المجتمع الق صنعبت منه م

٧ --- أن تمثيل البينة لحسائه واطار المجتمع بجعل من الستطاع تسميم فتافيج دراسة البينة على جميع مفردات الاطار أو المجتمع [ف حاة تساوى المجتمع مع الاطار].

ووحدةالماينة : هى كل جزءاً وحساب أو رصيد أو فدت كمون تعبير عن صنة أو الصفات التي يشكون منها المجتمع وإطاره الذى يكون محمورا للدراسة والفحص ومن أدغاه وحدات المماينة : ...

- _ حساب عميل من بين حسابات العملاء .
- _ رصيد حماب من بين أرصدة كافة الحمايات .
- _ صفة من بين صفات الرقابة الداخلية ... الغ .

وجدر بالذكر بأن الهدف من السينة محمد نوع الأسلوب الذي سيتيم في الاختيار إلايحسائي ويمكن التفرقة بين الاساليب الاحسائية ابتالية : ــ

إساوب السنات المتعلقة بتحديد صفة أو صفات .

٧ ـ و ١٩٠١ و يتجديد القيم التهدية .

۴. و الاستكشافية:

ع . الا عبنات القبول أو الرفض .

فأسلوب عينة السفات : يبحث فى وجود صفة معينة فى المجتمع (الاظار) من عدمه ، وتقيس أيضًا ممدل تـكرار حدث معين (خطأ) مثل حدد مرات تــكرار وجود فوانير بينيم بدون لحياد قانونى وذلك عند فعص. ومطابقة مستندات البيع . ويتيع هذا الاسلاب عاده لتمكين المراجع من تقييم مدى فاعلية نظم الرقاية المساخلية فى النشأة حيث يمكن تحديد مدى تمكر لو تجاهل سياسات وضوابط الرقابة الداخلية .

أما أساوب مطاينة القيم النقدية: _ فيتيم لتبعديد وقياس وحدة النقد الموجوده فى كل مفرده من مفردات العينة مثل الجنيه. وهذه الوحدة ، وجوده فى كل مستند مالى يتم مراجته _ فمثلا معاينة القيم بمكن أن تستخدم فى قياس قيمة متوسط الفاتور، بالجنيه من مجتمع فواتير اليهم .

وأسلوب السينات الاستكشائية: تتيع إذا كان الهدف من فحص المجتمع كشاف خطأ واحد أو حاله واحده على الاقلمان بين الاخطاء أو الظواهر المشكر و قالمجتمع ومن أمثلة ذلك الاخطاء الحسابية المقصودة وغير المقصودة في المفاتر او كدف حلات التلاعب أو الإختلاس في بنود النقدية والبضاء ومكذا . فمن عأن اكتشاف حالة عش أو اختلاس واحده فقط أن تجمل المراجم يفرض مجموعة إضافية من الإجراءات ـ وطبيعي مثل عذا الإسلوب يساعد في تقيم نظم الرقابة الداخلية . و أخيرا أسلوب معاينة القبول أو الرفض ويستخدم في حالة حاجة المراجم إلى أتخذ قرار مخصوص جوده عمايات عاسبية معينة يمنى قياس الاخطاء الموجودة بالمبنة بمعدل اخطاء عسوى ثقة ودقه عددين مقدما ـ فإن تعدت أخطاء السينة المدن المخطاء المينة ودقه عددين مقدما ـ فإن تعدت أخطاء السينة المدن المحدودة عابان خص واستلام البطاعة الواردة (١٠) .

وبعد أن يم تحديد الهدف من العينة ويتم تعريف وتحديد مخدون مقاهيم المجتمع وأطار المجتمع والعينة ووحدات العاينة والإساوب الذي يجب أن يتهم لابسد

⁽١) الظار :

الأستاذ محمود السديد سبح — أهمية إستخضام العينات الاحصائية في الراجمة — مجلة الهاسبة والادارة والتأمين — كلية التجارة _ جامعة القاهرة ـ ٣٧٠ ص ٢٠٠٠ .

لفراجع أن محدد مقدما مايسمى بدرجا**ت الدقة والث**قة ال**تربجب** تولفرها فى التناهج وستتناول هذين المهمومين فنا يلى : ...

: Precision مفهوم الدقه

الدقه هى مقياس ادرجه قرب نتيجه الدينه لقيم المجتمع : غير المادومه عادة)
ومن المروف أن درجه غيل الدينه المجتمع ناهراً ماتصل إلى درجة المائية السكامة
بعنى أننا أو أخذنا عينة من إطار مجتمع فدراسة ظاهرة مستة فإن نتااج حكس العينة
ستختلف عن النتائج التي تسفر عن دراسة جميع مفردات المجتمع كسكل ، والعرق.
بين نتائج الدينة والفيمة المفيقة المجتمع سرجع إلى نوعين من الاخطاء وهما:

أخطاه الماينة : _ وهى الني ننشأ عن إختـــلاف تتأميح العينة كاذكرنا عن نتائج الفحص الشامل . وتنشأ هذه الأخطاه نتيجة لموامل الصدف البحتة وليست كتيجة لموامل أخرى مثل طريقه اختيــار المفردات أو كينية تصميم المينه أو في عملية تحديد الإطار ... الغ ، وجدير بالذكر أن أخطاء الماينة تتل كما واد حجم المينة وأثما تتلاهى عاما إذا أصبح حجم المينة ماثل لحجم المجتمع المرافقحه .

أخطاء غير الماينة: _ وتسمى أخطاء التحيز وهى الأخطاء التي تنشأ عن يختلاف النتائج لذير أسباب الصدف البحته . وتحتلف عن أخطاء العاينة في الامقدار الحطأ هذا لاينغير جنير حجم الدينة _ وبعض هذه الإخطاء يزيد بتكبير حجم المينه والموامل التي تؤدى إلى وقوع هذا النوع من الاخطاء يمكن إيضاح بعضها كا بل : ___

(١) الحَمَّا في التمريف بالشكلة محور القسمى وتحديد الهدف من القسمى تحديدا دقيقاً.

- (ب) الحَمَّا في إهداد توتأم الاستقصاء. وفي معرفة أهدافه وإجراءات بظم فرقانة الداخلية .
 - (ح) الحطأ في إخريار أسلوب العينات الملائم لطبيعه توزيج المجتمع .
 - (٤) التحير النائج عن عدم الرد على الاستقصاء .
 - (هر) الحطأ في تمريف المجتمع وتحديدً إطاره.
- (ل) أخطاه القباس، مثل الأخطاء الناقجه عن عدم دقه القباس لبند البضاعه في عدم دقه القباس لبند البضاعه في عدم دقه القباس .
- (ن) خطأ النحيز الناتج عن عام حياد الفائم بجمع المعلومات (مساعدي المراجع)
 من الدفائر الإصابة .
- (ز) الحملة في تصنيف يوتبويب البيانات الستخرجه من القوائم أو المعجلات الخاصية.

و تجدر الإشارة إلى أن أخطاء عدم الماينة أكثر خطرا على عبليه المراجمه من أخطاء الماينة يمسكن تحديد من أخطاء الماينة يمسكن تحديد مداها يمكن أخطاء الماينة يمسكن تحديد عدم الماينة كذلك بمسكن التأثير على أخطاء الماينة بتغيير حجم هيته والإيجدي إحداث مثل هذا التغيير عالمة أخطاء عدم الماينة .

ويقيم جم في حالة المينيات الاحصائيه بتحديد مستوى الدقة المطلوب في بركل نسبه مثويه قصوي لاختلاب معدل الاخطاء الذي توضحه المينه عن المدلي الديقي في للجنم (1)

⁽١) أنظر:

Brown R.J., "Statistical Sampling Tables for Auditors", Journal of Accounting; May. 1961

و محده الادن ممدل الاخطاء في جميع مدى محتمل ان تقع بين حده الاعلى وحده الادنى ممدل الاخطاء في مجتمع مدين ويتم تحديد القيمه القصوى بإضافه رقم الدقه على ممدل الاخطاء في البينة بحور الفحص ، والحد الادنى بطرح رقم الدقه من ممدل الاخطاء في البينة ، ومثالا على ذلك في فحص الاجور ، فإن ممدل الحطأة المتوقع في المحدل الأجور ، فإن ممدل الحطأة من المتوقع في المحدل أن المراجع يقبل درجه دقه ١/ فمني ذلك أن أخطاء البينة المحالية إقاوصلت في حدها الاقصى ١/ ٢/ ومقرض أن المراجع يقبل المدان يشتان ما يسمى بنطاق أو مدى الدقه و كذلك يمكن التمبي عن درجه الدقه في مكل وحدات تقديه لتتلامم اختيار معاينه القيم - فمثلا عكن المراجع أن محدد رقم إلى حده البند لا يجب

درجات أو مستوى الثقه : _ Reliability or Confidence Level

وتعتبر مقياسا لدرجه ثقه المراجع فى أن عمليه تسكرار أخذ عينات (مناثلة عاما) من نفس المجتمع ستعلى نفس النتائج ــ أى دوجه ثقه المراجع فى أن المينة تمثل المجتمع عميلا صادقا وإن نتائجها لن تنجاوز حــ دود الدقه التي حددها من قبل .

وتمعلى درجة الثقة درجة التاكد - فشلا لوحددالراجم نسبة تقة قدرها ٩٠٪ فمضاها أنه منأكد بأن ممدل الحملأ (درجه الثقة) سيقع في ٩٠ عينة من أية ١٠٠ عينه نمائلة قام بشكويتها من فض الحجتم .

ويمطى الفرق بين ٩٠ / ، ٩٠٠ / نسبة المخاطرة بأن الاخطاء في العينة ستقع خارج حدود الدقه الموسوم من قبل .

وعلى سبيل الثال إذا أجريت عينة احصائبه لفحص التنفيرات (تحديد القيم)

وحددنا درجة دقة قدرها عشرة الاف جنيه وحددنا درجة الثقة هه / _ . . فان هذا يسبح ان هذا المجتمع سوف تعطى نتيجه توضع أن اله ٩٠ / من جميع العينات المكن سجبها . و هذا المجتمع سوف تعطى نتيجه توضع أن الدق (ممدل الخطأ) يقل أو يتساوى مع مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه و وأن التحميط و / فقط من هذ السينات سيزيد الفرق فيها عن ١٠٠٠ جنيه و في التحميط لاعداد السينه براعي أن درجات الثقة ودرجات الدقة . الطلوب تحقيقها يؤثران على عملية تحديد حجم المينه فتضييق نطاق المقه في المثال السابق الانتكون ١٠٠٠٠جنيه بدلا من ١٠٠٠جنيه على خطف عجم الهينه .

إذن النتيجة : ــ عندما تقل درجة العقة . أو عندما نريد درجة الثقة يزيد حجم العينه والدكس .

مرحلة الإحتهار

يقصد بمرحلة الاختيار هى المرحلة التى يتم فيها أختيار مفردات العينه من إطار المجتمع . وبصفة عامه يشرط أن يتم هذا الاختيار بطريقة حشوائية إلا أنه توحد عدة إحاليب للاختيار المشوائي نذكر منها

(١) الاختيار العشوائي البسيط : ـــــ

هذا الاختيار يتم بحيث بحمل احتالات ظهور أى مفردة من مفردات العينة عنى احتمالات معلومة للقائم بتكوين العينه ، وبالتالي يتمكن من تقدير أخطاء العينة تقديرا موضوعيا وعلميا وجدير بالله كر أنه في حالة عدم معلومية فيمة هسمذه الاحتالات فان تقدير الآخطاء يكون مستحيلا وبالتالي تصبح العينه عير علمية .ومن العلوق السهلة التي تؤدي إلى جعل احتيالات ظهور مفردة من مفردات العينة معروفة مقدما هو إعطاد فرص متساويه أعاما لـكل وحـــدات الماينه التكون ضمن
 مفردات العبنه .

ولقد قام الاحمائيون بتسكون جداول اطلق عليها (جداول الأرقام العثوالية) والجدول يتضمن أرقام تتراوح من العقر حق الرقم تسمة بأعداد كبره جدا بحيث يتسكر ركل رقم منها ففس عدد الرات الله يتسكر ربها أى رقم آحر . والابتدخل الاحمائي في ترتيب هدة الأرقام بالجداول بل يتم ترتيبها عثو التابعض اننالوعلمنا بحموعة) من أرقام الجدول فان ذلك الايساعدنا في الننبؤ بالرقم التالي له .

منعل الأجسام النسسوانية

TABLE XI. Random Digits

-		_	_		_			_	_			_	_				_			_		_		-
38327	93	44 84	72 93 77 88 69	60 82 44 93 93	68 14 07 27 35	45 48	40 18	53 45 38 87 13	39 04 28 48 86	15 20 73 60 44	09	04 49 80 04 21	83 65 51 54	55 77 33 28 86	28 74 28 74 65	84 59 02	72	34 04	13 05 17	03 22 94 82 87	20 03	21 97 52 71 13	91 85 03 02 72	80
4 1 5 5	35 08 70	23 79 10	45 30 62 83 68	47 49 94 37 98	46 69 14 56 81		05 89 33 36 44	23 34 17 73 85	26 60 92 15 85		67 30 74 52 65	75 50 76 06 22	83 75 72 96 73	00 21 77 76 76	74 61 76 11 92	31 50 65	06 83 33 49 25	18 45	55 13 93	19 14 39 02 88	41 66 18	58 37 37 16 80	15 09 75 81 35	
21 9: 7: 3:	63	38 44 31	31 49 82 90 24	56 24 97 19 86	39 88	28 41 90 15 13	42 59 40 20 46	43 36 21 00 35	26 14 15 80 45	59 20		94	52 66 90 14 20	20 65 67 09 59	01 55 66 96 43	15 82 82 27 94	96 34 14 74 75	32 76 15 82 16	67 41 75 57 80	10 86 49 50 43	76 8.	24 53 70 69 25	83 17 40 76 96	91 04 37 16 93
6 3 6 0	5 25 5 81 1 39	10 54	*18 76 36 16 56	89 29 25 92 24	05	01 23 63 32 09	41 93 73 78 66	50 32 75 21 79	21 95 09 62 46	82 20	29 07 44 74 46	06 00 49 78 66	73 11 90 17 55	12 19 05 59 58	71 92 04 45 15	- 85 78 92 19	71 42 17 72 11	59 63 37 53 87	57 40 01 32 82	68 18 14 83 16	97 47 70 74 93	11 76 79 52 03	14 56 39 25 33	03 22 97 67 61
1! 6: 7! 3!	92	09 60 52 22 77	22 08 81 39 45	61 19 08 24 38	16	55 44	28 40 41 03 36	81 02 60 04 46	90 24 16 32 72	60	78 57 04 07 96	14 09 28 73 04	88 01 32 15 18		92 18 10 95 93	52 32 33 21 86	52 90 33 66 54	12 69 61 48 46	83 99 68 65 08	88 26 65 13 93	58 85 61 65 17	16 71 79 85 63	10	98 38 34 81 51
05 58 98 58	46 29 38	92 39 63 76	93 97 12 23	29 20 21 69 50		71 79 19 01 31	59 38 63 40 55	40 57 41 72 39	82 74 08 01 69	19 75	73 05 81 44 39	6i 48	65 39 59 63 11		43 46 71 42 54	70 06 17 17 35	86 22 11 58 86	63 76 51 83 45		93 66 28 46 47	69 14 99 18 26	22 66 26 24 91	55 32 31 91 57	27 10 65 26 47
78 49 31 11	15	63 12 45	09 70 03 12	30 41 75 63 13	25 03 3 26	95 15 15 86 05	59 00 51 02 25	92 95 02 77 02	06 05 52 99 41	43	28 70 10 41	69 30 08 68		64 41 18 34 80	99 77 23 19 61	96 32 89 18 39	99 36 18 70 95	74	44 79 18 59 30		42 12 41 67 43	47 79 72 70 90	73 36 02 21 55	77 86 68 10
90 73 75 54	1 18 1 76	5.63	C4057	97 97 97 90 53	32 51 47 20 66	62 67 97 28	53 15 72 19 13	(2	27 54 69 49 03		22 13 13 42 68	68 68 69 16 16	53 19 44 22 73	04 97 64 72 98	83 91 27 95 20	38 87 12 37 71	98 07 46 50 45	70 58	74 50 18 71 95	64 63 41 53 07	27 47 35 82 70	13	80 66 27 31 78	44 59 60 78 13
08 28 53 91 89	30 84 75	85 60 66 75 39		.3 64 33 41 94	73 81 81 61 00	54 53 59 61 30	24 31 41 36 75	27 05 35 22 83		40 51 50	21	15 00 59 39 71	0.2	73 93 90 12 46		46		65	53 75 95 14 06	31 94 77 83 94		90 22 34	54 18 07 70 74	20 40 91 55 08
99	50 81 42 50	66 95	03 04 83	20 74 13 93	86 69 93 68 62	97	42 92 88 72 50	99 62 17 36 41	01 88 57 21 70	55 05 54	21	48 02 67 99 71	27 97 31 13 25	74 73 56 45 30	51 74 07 42 74	C-3	81 77 28 69 97		60 51 46 91 42	72 65 31 08 43	85	46 33 74	55 74 84 54 28	07 15 52 49 34
66 78 66	62 69 07	63 12	80 80	94 85 91	16 99 07	30 00 45 61 36	73	46 05 27	78 86 14 82 03	76 30 81 76	66 01 23 11	87 49 24	32 70	42 09 66 87 37	17 59 83 09 98	37 20 01 50 52	20 49	20 19 98 64 78	03 73 32 12	70 02 25 90 65	90 57 19	23 17 37		14 50 28 68 14
41 50 41	61 27 39	93 57 39 63	03 31 05	49 59 60 13 04	49 64 41	67 11 79 67	48 00	31 85 63	94 19 60 61 89	70 96 24	31 28 20	06 18 20	46 96 50	69	66 80 55 95	98 62 41 08	63 C5 18 30	40 17 56 67	66 99 90 67 83	74 11 77	47 43 53	42 63	(/) 80 98	95 10 72 92 16
	0					~								11										

ويلاحظ من (جدول الأوقام المشوائية) أن ترتيب الأوقام فيه قدتم بطويقة يمكن من تحديد أي وقم في الجدول باستخدام الممود والصف معا _ أي عند نقطة تلاقيهما _ فمثلا نجد المامود الخامس من اليسار مع الصف الأول من اليسار نجد الرقم ٢٠ والمامود الرابع مع الصب الثالث نجد الرقم ٧٧ وهكذا (أنظر الجدول السابق) .

فلوكان حجم السينه التي يريد المراجع اختيار مفرداتها تتكون من أوقام الأحاد ققط لايمني من ١١ - إلى (٩) فأننا نستخدم العمودالأول من اليسار مع الصف الأول قنجد رقم ٣ ومني ذلك أننا أخرنا المفردة وقم ٣ من إطار المجتمع .

وإذا كانت السينه تشكون من أرقام الإحاد والعشرات كان تسكون حجم العينة السيار من البسار ٩٨ أو ٩٨ أو ٩٩ مفردة حد فنستخدم الاعمدة الأول والثانى من البسار فتكون أول وحدة مختارة فى العينه برقم ٣٩ ـ وإذا كان حجم العينة يشكون من كالانه أرقام أحاد وعشرات ومثات (من ١٠٠ إلى ٩٩٩) ننأخذ ثلاث أحمدة منحان ، و هكذا م

و الاحظ أنه عند إختيار مفردات العينه من الجدول فاننا يعجب أن تستخدم الجدول ابتداء من نقطة معينة سواه كانت فى أول الجدول أو فى وسعة أو فى أى مكان آخر فهولكن يشترط أن لابتحرز المراجم فى اختيار رقم معين وبيداً من عنده.

مثال: عندما قام أحد المراجعين بقحص حسابات النمم انضح له أن عدد الحدابات هو ٧٦٥٤ حساب، فقام باتباع الخطوات اللازمة لأخذ عينة لفحصها وبفرض أن حجم الدينه بلغ ٩٦ مفردة حالمطلوب توضيح كيفية سحب هذه الدينة عشواتيا باستخدام الجدول لتحدد الرقام الحمابات التي يقوم المراجع بقحصها.

الحسل:

إطار المجتمع بتسكون من ٧٦٥٤ وحدة ــ وهذا المدد مكون من أربعة أرقام ــ والذلك نشخدم أربع أعمده من الجدول ــ وسوف تختار نقطة البدء ــ الإعمدة الاربعة الاولى مع الصف الاول في الجدول فنحصل على الارقام الآتية : ــ

0V17 - P3M-7P07 - AA77-17M-3A13-07F3
A-11 - VVV0 - VVV0 - 0A.7 - 7F01-PF7P-1FVVAFV7 - F101

و نلاحظ فى هذه الاعداد أن أربعة سنها تخرج عن إطار حجم المجتمع أى تخرج عن أرقام جميع حسابات الدمم للوجودة فعلا فى المنشسساة ـــ ولذلك يتم الاستمرار فى الاختيار واختيار الاربعة أعداد التي تليها رهكذا :

. 10AA -- 103 -- 1070 -- 104

ويمكن ترتيب مفرادات العينة تصاعدياً : ـ

٣ - الاختيار المشوائي المنظم : ...

Systematic Random Selection

الاختيار طبقاً لهذا الإسلوب يتسم بالسهولة . ويتم احتيار وحدات العينة من الإطار بتحديد المدل الثابت الذي محمكم اختيار المفردة الثالية باستمرار . هذا المعدل يتم حسابه بقسمة حجم إطار المجتبع على حجم العينة . فبثلا إذا فرض وأن حجم الفواتير و ١٨٠٠ فاتورة .. فإل المسمدل الثابت للاختيار هو عند ١٠٠

وخطوات اختيار مغردات المينة تتلخص فها يلي : ــ

إعداد بيان بترقيم مفردات إطار الحتمع كله إذا أزم الأمر (ويمكن إهمال هذه إلحمل أم.

ب) محديد حجم السينة .

أتحديد المعدل الثابت (المشار إليه أعلاه) .

 د) يتم اختبار المفردة الأولى في المينة عشوائياً من جداول الارقام المشوائية .
 ه) وباستخدام الجداول العشوائية يتم اختيار مفردات العينة محيث تكون المسافة بن اختبار أي مفردة والمفردة اللي ناما مساوية للمدل الثابت .

وللتوضيح والعطرادا للمثال السابق.

حجم الميئة . . ع مفردة

المدل النات ١٧

وبفرض أن المفردة الاولى قد تم اختيارها من إالجسدارل العثوائية وكانت ٣٩٧. وبذلك تختار الهردة التالية لها بمد ترك ١٧ عدد بعد المدد السابق سنجد أنه ٩٤٣. وكذلك الحال بالنسبة للمفردة الثالثة (تنرك ١٧ فالجدول)وهكذا.

ويتفق أساوب الاختيار الشواني البسيط إهى أساوب الاختيار المنظم حيث يتم استخدام جداول الارقام المشوانية فى كلاهم إلا أن هناك خطورة عدم تمثيل العينة لإطار المجتمع الاصلى فى آساوب الاختيار المنظم ، حيث لا يوجد أى ضمان لأن يكون توزيع مفردات إطار المجتمع المينة المتنظمة هو توزيع عشوانى مائة فى المائة ــ ويمكن تلاف هذا العيب باختيار المدى الثابت حيث يكون مصاوماً مقدماً أن تطبيقه فى الاختيار سوف لا يؤدى إلى وقوع الاختيار على مفردات المجتمع [١].

Smith, T.M. Statistical Sampling for Accounting. London: Actgand Age Book, 1976, pp. 89-90.

وهناك وسيلة أخرى لاختيار المينة المنتظم(١) تتلخص في الحُطوات الآتية :

(١) يتم تحديد عدد من الارقام المشرائية الاولية التي سنبدأ بها اختيار مفردات المينة (متمارف عليه بين الإحمائيين إن هذا المدد يتراوح بين ٤٣٠ ١٥ أعداد).

(ب) تحديد المدل الثابت كما يلي .

حجم اطار المجتمع × عدد الارتام العشوانية الاولية

(~) اختيار عدد الارقام العشوائية الاولية :

 (د) إضافة الممدل الثابت إلى الارقام الاولية الهتارة في بند (ج) إعلاه فتحصل على المجموعة الثانية .

(هـ) نكرر إسافه الممدل الثابت إلى أرقام المجموعة الثانية فنحصل على مفردات.
 المجموعة الثالثة وهكذا حتى يتم تشكيل المينة بالحجم المطلوب .

مثال :

بلغ عدد الحسابات بإحدى دفاتر الاستاذ المساعد ١٠٠٠٠ حساب وتحدد حجم السينة بقداو ٢٠٠ حساب على أن يتم اختيارها بالاساوب الدشوائي المتظم ، وانفق على أن يكون عدد الارفام الدشوائمة الإه أنه أز ...

 ⁽١) أبو بكر أحمد حسين ءالأسلوب الاحصائي دوالجزء الثنائي دمن القاهرة _ ١٩٧١
 ١٣١ - ١٣٦ -

الحل :

(١) عدد الارقام المشوائية أربع أرقام ٤

(ح) نختار أربع أعداد عشوائية (من جداول الآرقام العشوائية وتستخدم ع
 أعمدة حيث رقم ٢٠٠٠ مكون من ع أرقام .

و بالبحث فى جدول الأرقام الشوائية فى الأربعة أهدة الأولى على اليسار السف الأول وما يليه من صفوف فنجد أن أول عدد يناسب المينة فى أطار من صفر إلى ٢٠٠٠ موجود فى السف الثامن وهو ١٩٠٨ والمدد الثانى فى السفار الثانى عشر هو ١٩٥٨ والمدد الثالث فى السطر المشرين هو ١٩٥٨ والمدد الرابع فى السطر الواحد والعشر من هو ١٩٥٨ و

وبذلك تــكون الأعداد المشوائية الأوبعة الأوأية هي :

A.11 > 7501 > 103 > AA01

(د) نضيف المعلم انثابت على الاعداد الاولية المختارة لتمكوم المجموعات على تماثل في نهاية عدد مقردات المينة وذلك كما يلمي :

9A1	1014	11.7	- 20'
AAe7	4014	T1-A	T & @ 1
00AA	0074	01.A	120
YOAA	707F	Alex	9801
ACAA	9075	41.4	AEO

٣ – اختيار مفردات المينـــة طبقياً :

والاختيار الطبق يتطلب تقسم أطار المجتمع إلى طبقات أى إلى مجموعات وكل مجموعة بطلق علمها طبقة ، وبشترط أن تسكون المهردات داخل كل مجموعة [طبقة] متجانسة ذات صفات مشركة ... ثم يتم اخيار مفردات المبقة لسكل مجموعة مجيث تنتيل المجموعة في تتاج المبينة . وعدد المهردات المختارة من كل مجموعة لبيس بالضرورة أن يتساوى بمنى أنه يمكن اختيار مثلا خمى مفردات من الطبقة الآولى وعان من الطبقة التانية وحكذا لآن المنصر الهام في تحميد عدد المفردات الق تنتار من الطبقة هو الاحمية النسبية من المجموعة الواحدة وعدد المفردات الى تنتكون منها الطبقة .

وتستخدم طريقة الاختيار هذه في السينات الحاصة بتقدير النم مشمل فحس أرصدة حسابات أو المجاميع العمليات وفي هذه الحالة تعتبر أرقام الحسابات في الدفاتر هي القاعدة التي تسكون منها العلبتات ، وبتم تقسم مبالغ الحسابات في الدفاتر هي القاعدة التي يكون درجة النبان خلال كل مجموعة قليل وهذا بالتالي يؤثر على درجة تباين العينة ككل ومقدار خطأها المبياري . أي أن الحسا المبياري للمبينة الطبقية في هذه الحالة يكون أقل من الحطأ المبياري لمبينة عشوائية بسيطة مسحوبة من ذات المجتمع . وهذا يكون واضحاً مثلا عندما يكون قم الماردات في أطار المجتمع مختلفة عن بعضها البعض اختلافاً كبيراً والمثال التالي يوضح هذه المسكرة .

قام الراجع بالاطلاع على حسابات المصروفات الإدارية المختلفة فوجد أن مبالغ أرصدة هذه الحسابات تتراوخ بين ٥٠ جنيه ، ١٨٠٠٠ جنيةفقور أن يكون عينه طبقيه كما يلى :

أولا . طبقه أولى تشكون من جميع أوصدة الحسابات التي يبلغ قيمه وصيدها . ٠ . ٨ فأكثر . ثانيا : طبقة ثانية تتسكون من أرصدة الحسابات اللى تبلغ قيمها من ٣٠٠٠جنيه إلى أقل من ٨٠٠٠ جنيه .

ثالثاً : طبقة ثالثة تنسكون من أرصدة الحسابات التى تبلغ تيستماأقل من • • • • • جميه وهنا يمسكن للمراجع أن يتبع الإسلوب الذى يراه فى اختيار مفردات كل طبقة كما فو كانت عينة مستقلة بذاتها وأن الطبقة هى إطار المجتمع .

فشلا يمكن أن يتبع أساوب العينة المتظمة فى إختيار مفردات (المبالغ الصغيرة) الطبقة الثالثة is وإنباع أساوب العينة العشورائية البسيطة فى إختيار مفردات الطبقة الثانية ، ونظرا لكبر حجم مبالغ أرصدة حسابات الطبقة الأولى وقة عدد مفرداتها فإنه قد يقرر فعص هـــــذه الحسابات بالكامل أى فعص الحبتم كله (اللطبقة الأولى).

وجدير بالذكر أن المراجع فى المثال السابق لوفرض وأن قام بشكوين حينة عشوائية بسيطة بدلا من العبنة الطبقية وإختيار مفردتها من إطار الحبتم كله أى من أرسده الحسابات بكافة المبالع الصغيره (أقل من ٢٠٠٠ جنيه وعددها كبير). والكبيرة ر وعددها صغير) فإن درجة التباينة تسكون هنا كبيرة - ودلك يؤثر بالضبع على درجة الانحراف للمبارى للمينة - ويكون المراجع بالتالي تجاهل عنصر الاهمة اللسية ومواعاة الدفة المهنية الواجة .

ع -- إحتيار مفردات العينة عنقوديا :

يوجد عاده إعتباران اساسيان عند التفكير في محديد أساوب معين من أساليب إختيار مفردات العينة هي : سـ

(,) التكاليف: الى تمكلفه الوقت الق تستفرقه السلمية من القائمين بالاحتيار: إعداد قوائم بالمفردات وترقيمها إن لزم الامر – وكذلك تمكلفه الوقت الذى تستفرقه عملية الاختيار نفسها بعد ذلك . (٣) السهولة والراحة في الاختيار .

وقد فكر الإحماليون(١٠ ق إجاد أساوب يقلل من التكلفة ويعد اكثر راحة – فاو أردما سحب عية من القيود بأحدى دفاتر اليومية – فقمنا بسحب عينة عشوائية على أرقام صفحات دفتر اليومية ثم قمنا بضحص جميع القيود(المفردات) الموجودة بصفحات بالمينة المختارة فقط ء أليس هذا أفضل من سحب حينة عشوائية من نفس الدفقر بنفس عدد القيود (المفردات) التي ثم فحصها عالية ؟

فبدلا من إعداد قوائم بكافة المفردات (القيود) الموجودة بالدختر بالدكامل. وترقيم كل قيد مها فقد قدمنا بإعداد قائمة بأرقام السفحات فقط ، بعد أن يتم تحديد أرقام الصفحات يتم إحديد التيود المسجلة في صفحة الدينة وهذا هو أساوب المينة هنا يتم على أكثر من مرحسه فيتم أولا تقسيم المجتمع إلى مجموعات وكل المنقودية ، فسحب المينة مجموعة تسمى عنقود Cluster وكل عنقود يعامل على أنه وحدهما ينة مستقلهو يتم إختيار العنافيد التي ستدخل المينة عشوائيا ثم تأفى المرحلة الثائة وهي إعتبار كافه المفودات التي يحتوبها العنقود المختار مفردات في المينة .

والمرحلة الأولى في المثال السابق هي تقسيم دفتر التومية إلى سفحات ووحدات الماينة في هذه المرحلة هي الصفيعة أما مفردات السينة فتجدد في المرحلة التالية وهي عبارة عن قبود اليومية التي تنضمها الصفحات المختارة في المرحلة الأولى.

وجدير بالذكر باننا إذا نمنا بأدخال جميع نبود المجموعة التي تم أختيارها في الرحلة الاولى ضمن البيئة في المارحة الاولى ضمن البيئة في المنافذة الواحدة الان المنطقة المارية الواحدة الان القحص يتم على جميع مفردات المجموع - والمصدر الوحيد لحمل المارية يتمثل في عملية بختيار المجموعات في المرحلة الإولى، حيث يوجد تم ين واضع بين هذه المجموعات و قد يخاله المنافذة بين المحافظة عن والاختيار العابقي والاختيار العابقي والاختيار العابقي والاختيار العابقة ولى المرحلة المرحدة المارية المنافذة بين المحافظة عندا المنافذة المحافظة المنافذة المنافذة المحافظة المنافذة المنافذة

 ⁽٠) اظار :-

فى كلاها تقسيم للمجتمع إلى مجموعات محددة من المفردات والبنود – والواقع أن الإساوبين مختلفان ، والإختلاف الجوهرى بينهما يكمن فى عملية إختبار المفردات أو البنود النمائية .

فني الاختيار الظيقي يتم تقسيم المجتمع إلى مجموعات ثم تختار بمض مفردات من بعض من كل مجموعة . أما في الاختيار المنقودي فإنه يتم إختيار كل المفردات من بعض المجموعات . التي تم تحديدها في معرحلة أولى مبسكره ، فني الاختيار العليقي يتم تمثيل العليقي يتم تمثيل العليم عنه المجموعات فقط في العينه النهائية . وهذا يعنى أن المجموعات المنقودية لابد أن تمكون متائلة من حيث الحسائص لسكي تصبح المجموعات الهنتارة منها ممثلة للمجتمع كله . وجدير بالله كر أننا أشرنا ضنيا في الاختيار الطبقي إلى أنه يتم تقسيم المجتمع إلى مجموعات وذلك لقلة التشابه والتجانس يين وحداته ولسكن يشترط أن تمكون الوحدات داخل المجموعة الواحدة متحانسه .

مرحلة تقييم نتاثج الديهة الإحصائية

بحب أن يتم تقييم نتائج السنه من الزاويه الإحسائية وكذلك من زاوية المراجعة أيضا ، فلا يستطيع أن يسلم المراجع بالنقييم الإحسائي للنتائج ، فعلى سبيل الثال لابد أن يقوم المراجع بالتحرى عن أسباب الحطأ وبحدد تأثيراته على الدفائر والمعدليات الآخرى مهذا إلى جانباء متامه بالنحديد الإحسائي السرجة هذ الاخطاء، لان هذا يفيدايفا في الحكم على مدى سلامه الرفابة الداخلية ، ووتقوم عملية نقيم نتائج السنة على أساس مقارنة ممدل الحفأ أو النباين المستخرج (الملاحظ من نتائج السنة) بمثيله من الحفأ أو النباين المستخرج (الملاحظ من نتائج السنة) بمثيله من الحفأ أو النباين المتوقع والهمور مقدما . فني معاينة السفات خطأ حون مداينه النبرات Variable Sampling تعطى النتائج نفس القياس ولسكن في شكل أعمراني.

ونذكر هتا أن الراجع يقوم بنفسه ... فى مرحلة التخطيط المعاينة بتحديد الحطأ المتوقع بناء على عدايت ألراجعة السابقة فى نفس الشركة ، ويقوم بتحديد الإنحراف المدارى في حالة وجود حاسب آلى فى الشركة باستخدام أو تحليم كانه ءفردات المجتمع من الحسابات المسجلة بالدفائر فيتعدد أو لا تباين المجتمع ومن تم إنحرافه الميارى وأو قد يضطر لحسابه يدويا أو الاكتفاء فى هذه الحالة بسحب عينه أولية Prelimioary من المجتمع من الحديد للم مقدما لرضاً فى مرحله التخطيط.

و تنأثر عملية النتيم بدرجات الدقة والثقة و حجم العينة فدرجات الدقة تنوقف على الأهمية السبية التي يعطيها المراجع البند تحت المراجع فاذا الطهرت نتائج المتار نة أن مممل الحطأ أو الانحراف الميارى المتوقع مختلفا عن المشاهد قملا في نتائج المينة وهذا عمى طبيعى في العينات فإن المراجع يحدنفسه مصطر الإعادة حساب درجات الدقة . وكذلك فإن درجات الثقة التي تبنى عادة على رأى المراجع في مدى سلامه فظم الرقابة الداخلية في الشركة . محدث لها أيضاً إعادة نظر في حالة إختلاف

وعنصر آخرايضاً له أهمية بالفة عند تفييم نتائج الهيئة .. هو حجم الهيئة ،(١) فقد يساد النظر فيه على ضوء النتائج .. فسكاما أزدت درجة التباين فى ممدل الاخطاء الانحر اف المبارى أى الشاهد عن المتوقع .. كاما إحتاج الآمر زيادة فى حجم الهيئة .. وتلعب أيضاً درجات الثقة والدفة المطاوبتان دوراً فى تحديد حجم الهيئة .. فكفا طلب المراجع مستوى دفة أعلى أو درجة ثقة أكبر ، فإن هذا ممناه زيادة فى حجم الهيئة ومدلات الحملاً والانحراف الهيئة والثقة وحجم الهيئة ومدلات الحملاً والانحراف المهارى تغيرات هامة بجب النظر إليها جيما عند تقيم نتائح الهيئة .

⁽١) هذا الحصم إما أن يحدد هن طويق جداول إحصائية جاهزة ، أو هن طريق استخدام المادلات .

وأخيراً فإن نتائج العينة بمكن أن تدعم وتؤيد ماجاء بدفاتر المنشأة وقوائمها أو السكس . وف حالة عدم التأييد فيجب على الراجع أن يعيد النظر في الأدلة التي جمعها وأن يبحث عن مصادر أخرى للادلة إلى جانب الدليل الاحسائي الذي فد يحسل عليه بعد إجراء التمديلات اللازمة على الأرقام قبل البده في سحب عينه جديدة في نقس المنشأة .

ماذج تطبيق المينات الإحمالية إن الواجعة

الحِموعسـة الاولى من النماذج: –

عوضع 1 : ــ تقدير ممدل الاخطاء الحسابية في المستندات الحاسبية .

عوذج ب __ تفدير معدل الخالفات للسياسات الإدارية والمالية والمحاسبية للتسلقة بمعاليات محددة مثل الاجور _ الخازن .

ويعتمد هذا الإسلوب من السينات الاحصائية في هــــــذه المجموعة علىأركان وبيانات لايذ من تحديدها وهي : ـــ

الركن الأول: - التخطيط: - ويتضمن تحديد بيانات عن

(١) الممدل المعتاد توة... اللاخطاء في البند محور الراجعة .

(٧) درجة الثقة في أن نتائج الدينة ممثله للقيم الحقيقية الهجتمع _ وهذه تتوقف ما ذكرنا على الفحص المبدئي الذي يقوم به المراجع لنظم الوقابة الداخلية في الشركة _ فسكلماكان هذه النظم ضعيفة . كما زادت درجة الثقة التي يتصلبهاالراجع في النتائج والمكس (وقد جرت المادة أن يحتار المراجع درجات تقة بين ١٩٩٩٠ /).

(٣) درجة دقة نتائج العينة التي يقبلها المراجع ويتم تحديدها في شكل نسبة مثويه
 تضاف وتطرح من معدل الاخطاء المشاهد نمالا في الهينة . وبذلك نجد أن درجة

الدقة تتمثل فى مدى معين له الحد الادنى والحد الاعلى ، وفى مجال إختيار مدى التطابق والالتزام بنظم وسياسات الرقابة الداخاية _ فإن المراجع يهتم أكثر بالحد الاعلى لدرجة الدقة .

ويرتبط تحديد هذا المدى من الدقة بمفهوم الاهمية النسبية للبندمحور الفحص والمراجمة ــ فكلما تريد هذه الاهمية النسبية كلما حدد المراجع نطاقا ضيقاً للدقه ـــ أى أن تسكون نتائجر العينة بالفة الدقة .

(٤) تحديد حجم المبنة _ ويتم تحديده بقتضى معادلات رياضية ولسكن عسكن استخدام الجداول الاحصائية التى أعدها المتخصصون فى هذا التأن _ ويتطلب استخدام الجداول الاحصائية التى أعدها المتخدام هذه الجداول أن يكون المراجم قد قام فعلا بتحديد معدلات الاخطاء ودرجات الثقة والدقة المشار إليها فى البنود السابقة _ وهناك جداول متمددة لتحديد حجم المينة بجب إختيار الناسب منها وهذه الجداول تختلف عن بعضها الرمض خاصة فى الأمور الآسية (٢): .

(١) درجات الثقة : - فيمضها بينى على أساس درجة ثقة ٩٠٪ أو ٩٠٪ أو ٩٠٪ ومن الطبيعي أن تزداد حجه العينة كلما زادت درجة الثقة .

(٢) الحد الاتسى لمدل الاخطاء .

وفيا بلى جزء من أحد جداول(٢) تحديد حجم المينة عند درجة ثقة ٩٥

 ⁽٩) أجادة محود سبع : مقاكل التطبيق مدر إستخدام العبنات الاحصائية في المراجعة
 حجلة الحلسبة والادارة والتأمين - كلية التجارة جامعة القاهرة - ١٩٧٤ م. ١٩٧٠
 (٧) أنظ :

AICPA, An Auditor's Approach to Statistical Sampling, Vol. 6, New York: AICPA, 1934, p. 96.

⁽ الراجبة ۽

į S RICPA in Auditor a Assertant to statistical Ampeling. Web. 6. (See Sect. ASSER, 1484). F. St. 7. 10,0 7 12 दहरहदहदददददद 1,1 ć 17. 1.1-1 ₹ ₹ ٢ Au 33 المن الأمل للدن ___ -مدد ل المعلى ď Š 7 í ç ď í *: : £ 11111

الركن الثانى: إختيار مفردات المينة: ــــ

يتم إختيار المفردات تبما لطبيعة البند المراد فعصه محيث تسكون هذه المفردات تمثلة المجتمع المسحوب⁷ منه تمثيلا علميا (عشوائيا) سليا ــ وقد سبق أن فحكونا أن الاختيار أما أن يكون عشوائيا بسيطا أو عشوائيا منتظما أو طبقيا ٠٠٠ الغ .

الركن الثالث : _ فحص مفردات العينة المختارة : _

ويجب أن يكون فحصا شاملا دنيقا حسب إجراءات وبراسج المراجمة المتادة ، وتحديد الأخطاء أو جوده مفردات العينة ، أو تحديد عدد المرات التي ثم الحروج فيها على السياسات الرسومة بواسطه المنشأة فى البنود محور القحص (سياسة منح الحصم على البيمات مثلا) .

الركن الرابع : - تقييم نتائج السينة :_

لتقييم نتائج السنة لابد من إيجاد أساس موحد لقارنة الاخظاء التي وجدها للراجع في السنة بالأخطاء التي قدر الراجع أن يجدها في السنة وذلك يجمل الإخطاء المشاهدة في شكل معدل (عدد المقردات المتضنة أخطاء نصدل الاخطاء المدد السكل لمورات المينة إوبذلك يكون فينا معدلان للاخطاء : معدل الاخطاء الهدد مقدما [المتوقع] ، ومعدل الاخطاء الله في السنة . فيتم مقارنة المدلين ما فاذا إختلفا وهو الارجع - فيجب تحديد أي المدلين أكر التوقع أم المحسوب من نتائج السينة ، فأذا كان الاول هو الاكبر - كان ذلك مدعاة المسلول المراجع المتنائج والحسكم بأن الدعم أو البند - محل المعجم ليست به أخطاء تتجاوز المحد المسموح به واعتبر ذلك دليسلالتبوله والاستمرار في باقي رامج المراجعة المتنادة كما هي مخططه .

أما إذاكان مدل الاخطاء العصوب من تنائج المينة هو الاكيز كان ذالف الله على وجود أخطاء تتجاوز الحد المسعوع به وبالتالي قيام المراجع بالتوسع في حجم العيد المحدول على مزيد من الاطة التي تقدم المراجع أمايسلامه البند محور المراجء، والهجمس أو عدم سلامت وهنا مجد المراجع نفسه أمام بديلين .

 (١) أما أن يميد النظر في درجة الثقة والدقة الهددين صبقا ويختار عينه جديدة أو يوسم في حجم العينه القائمة .

(ب) أو ترك أسلوب السينات في محصده ذا البند و إستبداله بأسلوب أو إجراء الت أخرى توصله أنتيجة تقنمه بقبول أو رفض فرضيه أن البند محور المراجمة سليم وأن نظام الرقابة الداخلية لا يوجد به تفوات مخله ، ومعنى هذا القرار (البديل بر الاخير) أن المراجع يجب أن يوسع من إجراءات المراجمه التى يستخدمها لجمع مزيد من احتاج و يجب في جميع الاحوال أن تراعى التكلفة و الجهد البذول و العائد منها ، فسحب عينة جديدة ممناها زيادة في التكلفة فهل يبررها البلغم التى سيعصل عليها المراجع ؟

تقوم أخدى الفركات باتباع سياسة الشراء بكيات متساوية المواد التي تحتاجها وغلى فترات متقاربة وأراد المراجع أن يختبر صحة العمليات الحامبية في مستندات شواه الدور الشركة وقد بلغ خددها حتى نهاية العام ٢٠٠٠ مستند - وطبقا لحجرة المراجع فان معذل الاخطاء المسعوح به 1/ - وبدرجة عله تبلغ + ٣٠٠/ يعتوى ثقه 1/ - خفارش أن المراجع بعد فعص مفردات المينة وجد لامستندات بها أخطاء حساية - فالمطلوب جفتك مراجع : -

أولا: - تحديد حجم المينة التي مجم أن تسجيها من هذه المستندات لفحمها.

ثانيا : منتبيم نتائج العينة ورأيك في الصحة الحسابية لستقدات الشراء.

الخل : أولا البيانات الاساسبة الملومه ع

عمدل الحصأ التوفع . • ر ١/١

درجة الدقة بل ١٠/١٠.

مستوى الثقة ٥٠٪.

ثانيا تحديد وحساب حجم المينة للناسب :

بالرجوع إلى جدول تحديد حجم السينه بصفحه ١٣٠ تقوم بما يلى:

الحسب الحد الاعلى للخطأ = ممدل الخطأ المتوقع + درجة الدقة
 ١٠٠٠ = ٣٠٠٠

[ب] و بالنظر في الجدول تحت عامود معدل الاحتفاء 1 ٪ وفي الصف الذي به الحد الاقمي للاخطاء سرج سنجد حجم المينة ٥٠٠ مستند .

ثالثا إختبار العينة :

حيث أن النشأة تقوم بمشرياتها بكيات متساوية فهذا يدل على أن مفودات العجمة متجانس ــ الدلك فيجب إتباع أساوب الاختيار المشوائي البسيط لمفردات العبنة وتددها و.ع وحدة و

رابعاً فحمن مفردات العبثة ،

قام الراجع بفحص كل مستند من مستندات العينة من الناحية الحسابيه - وقد وجد أن سبعة مستندلت بها أخطاء .

خامساً تقييم نتائج العينة : -

(١) إيحاد معدل الأخطاء الفعلية في العينه = ٢٠٠ × ١٠٠ = ٥٧٠ /١

حيث أن معدل الاخطاء العملية لم يزيد عن المدل المحدد مقدما بدرجة الدقة المطاوبة ١٧٧هـ ١٠٪ + ١٣٠٨٪ .

• فالمراجع يقبل نتائج العينه : بمنى أنه يعتبر أن بالهى المستندات الى لم يقمصها
 لاتحتوى على ممدل أخطاء أكبر من الحد اللسموح به وهو ٣٧٣٪ ، وعليه فإنه
 يستمر فى إجراءات المراجعة المقطط دون تنبير .

مثال ۲ : -

كانت سياسة منح الحسم للمعلاء تقضى بالآتى : __

- سلطة الباتع منه خصم لاتزيد عن ٧٠٠ .
- ﴿ رئيس قدم البيم منح خدم لايزيد عن ٥/٠.
- و اللدير التجاري منع خصم لايزيد عن ١٠٠٠.
 - ١ ، السام فيا يزيد عن ذلك

و بمناسبة قيام الراجع بفحص مستندات البيع يهدف تحديد مدى مطابقة الحسم المنور (على المستندات) السياسة التي حدثها المنشأة . فقدقام بمصرهذه المستندات وتم تقسيها حسب سلطة منهر الحسم إلى : ...

- (1) ٥٠ مستند بها خسم بمدلات تزید عن 1٠٪.
- (ب) ۲۵۰۰ مستند بها خصم بمدلات تزید من هزار الی ۱۰٪.

(<) ٧٠٠٠ مستند بها خسم بممدلات تريد عن ٧/ إلى ٥ ٪ والمدقر الداجع أن يقوم بقمع كل مستندات المجموعة .(١)و أن يتم سحب عينة بالاختيار العشوائي البسيط من المجموعة (ب) من الستندات _ وأخيراً أن يطبق أسلوب السنة المنتظمة على المجموعة (م) من الستندات على أن تسكون حجم المينة . ٣٥ مفردة فقط .

فإذا علمت أن الراجع بناء على خبرته الماضيه فى مواجبته حسابات نفسى الشركة قام بتحديد ما يلي :

ـ درجة الثقة المقبولة ٩٥٪ .

.. و الدقة الق شبلها ٧٠٧ %

_ ممثل الاخطاء التوقع ٣٪

وبند أن قام الراجع بفحص الفردات وجد الأخطاء التالية : ــ

(†) خطأ واحد في فحص الجموعة [†] من الستندات .

[ب] مُمانى عشر خطأ في فحمن المجروعة [ب] من المستندات.

[ح] سبعة أخطاء في فحص الجموعة [ح] من المتندات

فالطاوب بصفتك مراجع :

١ ـ تحديد حجم العينه وكيفيه إختيار مفرداتها .

٧ ـ تقييم نتائج المنة ،

الحل :

أولا البيانات الاساسية المعاومه:

ممدل الحطأ المتوقع درجة العقة ٣ر٣٪ « الثقة ٨٥٪

ثانيا تحديد حجم العينة و

واضع من النال أن أسلوب إختيار الميناهو الاختيار الطبقى حيث يقسم المجتمع (المستندات) إلى طبقات كل طبقة تتجانس مفرداتهامنز أوية نقطة الفحص وهو سلطة الحصم ومدى الالترام بها ومصابقتها لسياسة المنشأة ، الدلك سنجسد سرطقات :

الطبقة الاولى : _ مكونة من ه م مفردة و نظر ألاهميتها سيتم فحصها بالسكامل.

العبقة الثانية : و وتضم ١٥٠٠ مستند وسيتم إختيار المردات منها عشوائيا (عبئة عشوائية بسيطة) و يرجم إلى الجدول لتحديد حجدها تحت عادود خطأه بر وحد أقمى للدقة ٢٠٥١ سنجد أن حجم العبنة هو ٢٥٠٠ مفردة _ مختار عشوائيا.

الطبقة الثالثة : _ وتضم ٧٠٠٠ مفردة _ وسيتم تطبيق أساوب الانختيار مستسمد من المشارك المشوائي النتظم ، وحجم المينه التي فدرها المواجم لهذه الطبقة هي ٥٥٠ مفرده.

ثالثاً إختيار مفردات العينة :

سيتم خص العلبقة الأولى بالكامل.

. - ويتم إخيار م ١٩٩٥ مفرده من الطبقة الثانية عهواليما من واقع جداول الأوقام المشوائية به وهذه تستان م توقيم جميع مستندات هذه العينة من رقم ١ إلى ١٠٥٠٠ ثم نأخذ الأربعة أعمده الأولى في الجدول المشوائي وتأخذ الاوقام التي تعمى حدود من ١ إلى ٢٠٠٠ - وسنجد أن أول عدد هو (في الصف الرابع) ٣٧٨٨ - وهكذا

ومن الطبقة الثالثة سنختار • ٣٥ مفرده على أن يتم يختيار المفرده الأولى عشوائيا ، ترقم المستندات من ١ · · · · · الويتكما دون ترقيم ، ثم تختار السدد الذي يليه بعد تراك إعداد مقدارها (بنيه الله عدد ترك إعداد مقدارها (بنيه الله عدد ترك الله عدداً في جدول الأحراقم السنوائية كالسيق شوحه

رَ ابِعاً فحص مفردات العربيَّة :

خاميها تقيم نتائج العينة :

أولا: بالنسبة الطبقة الأولى وبها خطأ واحد:

أى أن معدل الأخطاء الفعلية على ١٠٠ × ٢٠٠٠

وهو أقل من الحد السموح به (٣٪ + ٢٠٧٪)

النا : بالنسبة للطبقة الثانية وبها ١٨ حطأه للي أى تعدل ١٠٠ × ١٠٠٠ م

وهذا المدل أكبر من المدل السموح به = ٧ره ٪،

لذلك فعلى المراجع أن يقوم بالتالي : ـــ

(ا) أن يبحث عن الاسباب وراه زياده معدل الاخطاء الفعل عن التوقع ... فقد بتضنم أن هناك تفويضاً منح الدير التجارى خلال فتره تنيب المدير العام ... يختح خسم عمدل أكبر من ١٠ ٪ .

(ب) أو أن يقوم بسحب عينة أخرى جديدة ويقوم بنفس الحلوات السابقة.

ويترفف عمليه سعب عينة أخرى جديدة على مدى اقتناع الراجع بما أسفر عنه الإجراد الاول (١) من نتائج البحث .

الله : بالنسبه الطبقة الثالثة وبها سماخطاء أى بعدل بـ إم × ١٠٠٠ = ٢ / ٢

وهذا المدل للاخطاء العملية أقل من مدل الأخطاء المسموح به (٣٪ + ٣٧٧/) ٢ره والملك يقبل الراجع تنجة السينة .

الجموعة الثانية من النمساذج التطبيقية المينات الإحسائية :

و مدف هذه المجموعة إلى إختبار النيم النقدية لجتمومين والأساس الإحمالي لهذه المجموعة من التماذج يتلخص في الفرض القائل أن الوسط الحسابي المينة يمثل الوسط الحسابي للمجتمع (التوزيع الطبيمي) وذلك في حدود درجة أو مدى للدقة وفي ظل مستوى معين المئة (١)

ووجه الإختلاف بين مُاذج هذه المجموعة والمجموعه السابقة ينيثق من إختلاف بمض المقاييس وهي : __

(١) بينما يستخدم مقياس ممدل الحطأ من المجموعة الأولى ،يستخدم مقياس

 ⁽١) ذكور عبادة سرحان -- مقدمة في طريق التحليل الاحسائي -- دار المكتب الجامعية -- ١٩٦٨ -- صر ٧٨ وما يعدها .

الاغماف المسياري في حذه المجموعة الثانية . وهذا الآخير يمثل مقيلس متوسط إنحراف النيم في المجتمع عن وسطها الحسابي .

ويتسير توزيم المجتمع فى هذه للجموعة بأنه توزيع طبيس الدلك فإن $\sqrt{8}$ من النيم المنتفة تتم فى حدود $+ \sqrt{\frac{1}{2}}$ أغراف مميارى عن وسطها الحسابى $\sqrt{8}$ من النيم المتنافة فى المجتمع تقم فى حدود (+ + 7) أغراف مميارى عن وسطها الحسابى $\sqrt{8}$ من النيم فى المبتمع فحدود (+ + 7) إغراف ميارى عن ذلك الحسابى من النيم فى المبتمع فحدود (+ + 7) إغراف ميارى عن ذلك الوصل المحساب الانحراف الميارى للمجتمع بالمادلة $\sqrt{8}$ آية : -

$$\frac{1}{|V|} = \sqrt{\frac{2(w-w)^{2}}{2}}$$

حيث م = مجموع قيم مفردات المينة حيث س = المتوسط الحساء دد = عدد القيم

أما الانحراف المياري للمينة فتسكون معادلته كما رو: -

 (ب) وهناك مقياس آخر يستخدم أيضاً في عادج معاينة المجموعة الثانية وهو مقياس للخطأ المياري^(۲) وهو يعبر عن الانحراف المياري لمتوسط المتوسطات

 ⁽١) المُسنأ المسارى يختلف من معدل المُصنأ المتونع في الحجيوعة الأولى -- فيضا الأخير يتم تقديره عادة طبقا كمبرة الراجع في حمليات المراجعة السابقة بالمنضأة .

(ح) فى المجموعة الثانية يمكن حساب درجة دقعة المينة باستخدام المادة
 التاليمة: __

درجه دقة العينة = معامل الثقة (١) 🗙 الحمأ المياري

 (د) تحديد حجم المينة فى هذه العجموعة من النماذج يمكن أن يتم باستخدام المعادلة الآتية : __

$$imes$$
 معامل الثقة $imes$ الانحراف المعياري للعينة $imes$ حجم العينة $imes$ (درجة الدقة المطلوبة للقيم)

ويستخدم بصفه خامة في حالاتي^{ر)} التأكد من صحة أرقام الخزون السلمي في

⁽۱) معامل الثقة بينى على أسناس المساحة تحمت الناقوس في التوزيع الطبيعي، فهو ۱۹۹۱ عند مستوى ثقة ۲۰ ٪ ۲ تا مند مستوى فر۹۰ ٪ ۲ عند مستوى ئملة ۱۹۸۷٪ (۲) أنظر :

⁻ Carmichel Willingham, op. cit., p. 256.

نهاية الغترة المالية . وجفة عامة يصلح هذا الأسلوب للتطبيق فى حالة وجود عدد كبير من الارصدة الفرعيه بمثالها رصيد واحد بدفتر الاستاذ _ ويشترط الايوجد رصيد فرعى واحد له تأثير كبير على الرصيد النهائى بـ وانتدكون الارصدهالفرعية كلها متجانسة _ ويستد هذا الاسلوب من الدينات الإحصائيية على أركان : _

الركن الأول : التخطيط للمعاينة ، ويتضمن تحديد بيانات عن : ـــ

۱ – الانحراف الميارى المجتمع – ويتم تقديره أما يطريقة مباشرة على الساس سحب عينة عدوائية أو إرشادة ويحسب منها الانحراف الميارى طبقا للاسلوب للمروف. أو أن يتم تحديد الانحراف الميارى بصفة غير مباشرة سيشار إليها فى الصفحات القادمة.

٣ _ مستوى الثقة _ كما سبق شرحه .

٣ درجة الدقة ـ وتتحدد في شكل قيمة نقديه عادة ، إلا أنه مجموز أيضاً
 تحديدها في شكل نسبه مئوية من القيمة النائجة .

الركن الثانى : تحديد حجم المينية . باستخدام المادلة السابق توصيحها .

الركن الثالث : اختبار المفردات مشوائيا كما سبق توضيحه .

الركن الرابع: فحص مفودات الدينة من ناحية القيم وتحديد النطاق الذي يقع في خلاله القيمة المعقربة البنود تعت المراجعة .

الركن الحامس : _ تقييم نتائج العينة :

ويتم فيه مقارنة نتائج الفحص الفعلى لمفردات المينة بالنتائج المحددة مسبقا ، واتخاذ ما ياذم من قرارات وإجراءات كما سيتبين فى الأمثلة الانية : مثال: عند قيام المرجع يفعص القوائم المالية الحاصة بإحدى الشركات المساهمة تبين أن رميسد الهزون السلمى تبليغ قيمة ر ٣٫٩٤٣٫٧٨٠ جنيه مصرى وبالرجوع إلى الهفائر والسجلات الهزنية تبين أن هذا الرصيد عثل أرصدمأصناف عنلة يبلغ عددها ٩٨٧٥ صنف .

ونظرا المدم مطومية قيمة الانحراف الميارى لمجتمع المتزون فاقد قام الراجع بسحب عينة هشوائية حجمها 8م مفردة بهدف تحديد الانحراف الميارى لهذه العينة كما حدد درجة الدقة عيلغ ٢٥ر١٧ جنيه .. هذه المفردات هي : -

غ	النبي	وجتمالمنت	÷	الغبن	وخم المعتت
210	٧٥٠ مرت	3701	410	74-	4140
497	10-	०७१७	c97	٥٧٧	47.64
० ७४	٧	9759	729	90.	7-94
٤٨٠	₹0-	1718	٤٨٨	410	CEVV
447	9	1070	015	440	NVCI
٤٤-	١٥٠	7757	٤٨٠	100	११७६
٥١.	14.	4169	۶c.	с.,	2750
570	٦	१५००	-17	٧.,	11.4
१४३	٧.,	7510	710	٧0.	DC VI
64.	۲۸۰	1171	٤١٥	Ya.	DVCV
710	TAG	1517	714	10-	<- VD
0 - 0	7.0	1116.	2 <0	٧	75.01
54.	10-	96	444	A0-	9579
710	7	NIIN	207	V0-	17.46
41.	4	LNON	797	۸	7777
4cr	١	1.30	5 NO	۲	7/07
£C-	٦	. 140	277	A	7000
0-0	10.	.712	273	190	1157
40.	60 -	3770	0V-	^	7579
4.1	1	9140	१५.	٧	103.
010	۶	13 PA	44.	٠-3	love
400	ኒ	IOVV	070	٣	1196
0/1	ς	190.	٤٨٥	c	7886
.V3	Ko.	6141	٥١٨	1	NANV

ولقد اهتاد الراجع أن محمد درجة الثنة فى السنة عندار 40 مز وبعد تحديد حجم السنة النهائي ودرجة الفقة .. قام المراجع بقحص مفردات السنة فحصا كاملا _ يحق أنه قام يتنبع كمية كل صنف نحت المواجعة بالبطاقات والسجلات بالمخازن والحسابات وقوائم الحجرد وكذاك تتبسع كيفية حساب تمكافة السنف بدءا بفواتير المورد حق السجلات المحاسبية المختلفة وقوائم الحجود . ٥ • المنخ فوجد أن قيمة المخزون فى العينة ٥٠٠ ملم ر٥٥٥٥ بدلا من ٢٥٠ ملم ر٤٥٧٨ جنه فالطاوب:

١ - تحديد حجم المينة لمراجعة قيمة أصفاف المخزون السلمي وتحديد
 درجة الدقة .

 بـــ تحديد النرار الذي يحب أن يتخذه المراجع بقبول أو رفض الفيمة المبيئة بالله الهم المالية لفخرون الداجي.

الحـــل :

أولا :البيانات الأساسية المسساومة هي .

درجة الثقة وي ٪

درجة الدقة ٥٥٠ز١٢ ج.

ثانياً : تحديد حجم المينة ودرجة الدقة النهائية :

يتم تحديد حميم المينة طبقاً للمادلة الآتية :

ن = رجة الدقة المعاوب

وحيث أن الانحراف الميارى غير معاوم فتستخرجه من بيانات العينه المبدئية كما بلي :

[1) تقسيم البيانات إلى فثات كل منها تشكون من ٩ مفردات .

[ب] تحديد المدى المتوسط بكافة المجموعات.

[ح] يقسم المدى المتوسط على معامل(١) ٢٥٠١

 ⁽١) توجد جداول إحصائية خاصة يستغرج منها قبمة هذا العامل .
 أنظر : الأستاذ محود سبح --- مرجع سابق ١٩٧٤ .

المدى المتوسط 😑 ٨٤٠ر ١٣٤٩ 🕂 🛦 مجموعات 😑 ٧٣٠ ملم و ١٦٨ حنيه

لذلك بجب على المراجع اصتكمال العينه واحتيار ١١٤ - ٣٠٠ على ٦٢ مفردة أخرى وبتم اختيارها أيضاً عشوائياً . ثم يجوى نفس الحطوات السابقه لتحديد الانحراف المعيارى لهذه العينه النهائيه ويستكمل باقى الإجراءات كما يلى :

(١) يقسم المفردات ١١٤ إلى مجموعات تشكون كل منها من ٣ مفردات

$$rac{311}{r} = 11$$

(ب) يستخرج المدى لـكل مجموعة ثم المـدى التوسط لـكافة المجموعات.
 ويقرض أنه بمدحساب هذه الحطوة كان المدى التوسط هو ٢٧٥مليم و ١٨٠حبية

(ح) نستخرج الانحراف المياري للعينة النهائية

[2] نميد تحديد درجة الدقه حيث تغير حجم المينه ودلك طبقاً الهمادلة الآتيه

$$= rr_1 c_1 \times \frac{\gamma \gamma_1 c_1 \gamma_2}{\gamma \gamma_1 c_2 r_1} = \frac{\rho \rho_1 c_1 \rho_2}{\gamma \gamma_1 c_2 r_1} = rr_1 c_2 r_1$$

المائة: تحديد مدى الدقه الذي يجب أن تقع القيمة المفرية للمخزون في نطاقها : وهو المتوسط الحساني الصنف في العبنه 4 قيمه درجه الدقه النهائيه .

۲۹۹٫۸۷۵ متوسط قبيه الصنف في المينه بت متوسط قبيه الصنف في المينه بت

.. فيمه الاصناف كام ا بالمخزون السلمي = م٨٧٥ × ٣٣٩ × ٩٨٧٥

محسوبه على أساس متوسط المينه = ١٩٣٥مليمر ١٩٧٥م ٩٩جنيه

قيمه المخزون محسوب على أساس متوسط العينه - قيمــــه درجه الدقه الهخؤون كله .

•۲۶ره۲۷۸۵۶ر۳ ± ۱۹۶۹ × •۷۸۸ سنت

== ۲۶۰۲ر۲۰غ۲۰۱

. . الحَد الآدُى أَقْبِمَهُ الْمُحْرُونَ = ١٣٥٥ ١٣٥٤ ٣٦٥ ٣٦٠ ١٣٥٤٠ .

"ATTIT ==

.. الحد الاعلى لقيمه المخزون 🖚 ١٢٥٤،٧٦٥ 🕂 ٣٩٤٨٧ م

= ٠٠٧٤١٦٨٠رغ

رابعاً : تقييم نثاثج السينه :

عقار نه القيمه للقمليه الثبته بالقوائم الماليه الهنجوون السفعي عدى اقيمه المحددة له طبقاً لأساوب الماينه الإحصائيه فإننا بحدان القيمه الدفرية للمخزون ١٥٥ مدمر ٣٩٤٣٧٧ جنيه تقع بين مدى قيمه المعاينه الناك يقباها المواسم .

أثر استخدام المينات الإحهمائية على المراجعة والراجع:

إن استخدام أساوب السينات الإحصائيه بعد مقيداً في المراجعة ولكن أيس

من الضرورى ، أن يستخدم فى كافة اختبار انها .وبرى مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي (١) إن استخدام السنات الإحصائية فيالم اجمه لايستاد الإحدائية على مستويات الآداء الهني المتمارات في المراجعه ، ولا يتطلب الآمر أيضاً إلزام المزاجع الحقارجي بأن يقوم باستخدام آساليب الدينات الإحسائية لاختبار ات اللائمه . كما أن المراجع يستطيع استخدام هذه الآساليب الإحسائية في نعص بنود أخرى في عمليه المراجعه ودلك بالرغم من ملائمة هذه البنود في نعص بنود أخرى في عمليه المراجعه ودلك بالرغم من ملائمة هذه البنود الاحسائية ولسكن عليه هو شخصاً تبعية هذا الاستخدام عين أنه لابد أن يكون متناقباً بنائجها ولا توجد اي ادلة أحرى تتمارض فيا ويجب أن لايتبادر إلى فمن الناري، أن استخدام المراجع القانوني لاساليب السنات الإحصائية . همناه الابتماد نهائياً عن استخدام المراجع القانوني لاساليب السنات الإحصائية . همناه المراجع المناهم وهو الماينة الحسكية وانتماء مقردات المراجع بحد نفسه في بعض المواقف يتمد على السنة الحسكية وانتماء مقردات

وأخيراً بجب أن ننوه بأن جميع أساليب المينات سواه كانت إحداية أمحكميه تحض في بعض أجزائها للنقدير الشخص للمراجع به إلى أن مقدار الندخل الشخص للمراجع في أسلوب المينات الحميكية أكبر ، وأياً كان أسلوب المينات المستخدم ففي في المهايه بجب أن يجمع المراجع من أدلة الإثبات ونرائته مايساعده في تسكوير رأيه النهائي في القوائد الماليه طبقاً لمستويات الإداء المهني التمارف عليها .

⁽١) أنظر:

AlCPA, 'Statistical Sampling and the Independent Auditor, Journal of Accounting, Feb. 1962.

العصــل الخامــــ. المراجمة فى ظل استخدام الحاسبات الالــكترونية

ميقدمه

لا يختلم الكثيرون على أن التندم الذي طرأ خلال الوبع قرن الماضي على الإنظمة المحاسبية الآلات والآجهزة الحاسبة الالكترونية قد أثر بدرجة عظيمة على الانظمة المحاسبية والتجارية في المنظمات المختافة وتزيد على ذلك بأن نقول أن علماء جاممة كمبردج الذي كانواروادافي أختراع هزة الآلات والأجهزة في الارمينات لم يكن في تصوراتهم أن يصل جهازهم الأول (والذي اطلق عليه أسم EOSAC إلى مثل هذه المسرجة من التقدم في الوقت الحاسر.

لذلك فإنه بجب على المحاسبين والمراجمين أن يمترفواو يسلموا بأهمية تأثير هذا التقدم التسكنولوجي الكبير على الأوجه التالية :

1 _ الطريقة التي تسجل بها البيانات المحاسبية.

. . . . يتم بها الوقابة على هذه البيانات السجه .

د_ نوعية الحاجة إلى الدريب ، والموافف إلى يجب أن يواجهها المسئولين
 سواه كانوا فنين أم إداريين .

د - الطريقة التي يتم بها تشغيل البيانات وكيفية مراجمة تتاتجها .
إلا أنه ما زارهناك الكثيرين من المراجمين الذين يأخذون موقف يتسم بالتجاهل
مثل النمامه التي تدفن رأسها فى الرمال هربا من الحقيقة ، فالكمبيوتر و تطور د الهائل
حقيقة قائمة لامقر منها ، ولكن الملاحظ وللاسف أن نجد أنسكاسالهذا التجاهل

للنبي المؤلفين في هذا الفرع . فنا درا مانجد شيىء يذكر عن السكمييوتر في كتب

المراجعة وهذا شيمى خطير لآن المحاسب والراجع بجسان يتسلح بالموقه لمواجهة البيئة المندرة والتي ينتشر استخدام السكمبيرتر فيهاء فنصل لانواجه فقط أجهزه بالنة التعدد وتقوم بصل الأفراد من البشر ، ولانتمال فقط مع آله محاسبة متقدمة ولسكنة نواجه وتتمامل مع شيى، أخر مختك عاما عن ذلك. أن قدرات السكمبيوتر في إنتاج المالومات من حيث الحجم والسرعة محقدرات عملالة ولاشك، ولسكن في نفس الوقت بجب أن نسلم أن لسكل ميزه عن ، والمخن هنا هو توافر إمكانية ضخعة أيصا للنلاعب والغش في إنتاج المالومات ، وحتى لوسلمنا بتأمين الغش بوطالل عبد أن نسرف أنه إذا حدث خلل مافي السكمبيوتر فأن ذلك الحلالمة دكون له أثر واسم وبنفس القدر من الضخامة الن نشج بها البيانات .

وعندما أستنعدام الكمبيوتر فإننا يجب أن نحذر من مخاطر متمددة تتمثل في : ـــ

- ا) لحبطة أداء الاجهزة لوظائفها
- ب) قلة أو عدم كفاءة التعامل والتخاطب مع الاجهزة
- ج) أمسكانية فقد اليانات أو أحيائها بمضمون خاطىء

ولاشك أن المراجع عليه مسئوليات معية لاجر ادالاختبارات اللازمة والكافيه التأكد من توافر وكفاية الضوابط الرقابية الكفيلة بالتغلب على هذه الهاطر. وجدير بالذكر أن مثل هذه المخاطر لانلاخظ وجودها فى غلل الانظمة التقليدية للمحاسبة والتي تحود المراجع أن يتعايش معها.

و يجب أن نؤكد وفى نفس الوقت أن الفاهيم الاساسية ، ومبادى. المراجعة لانختلف فى ظل النظم الالسكترونية عنها فى اليدوية فعمابير المراجعة المتعارف عليهاكا هى ، ونصوص آداب المهنة كما هى و المسئولية القانونية للمراجع كما هى - : وكذلك أدلة الاثبات المطاوب من الراجع جمهاكما هي.

واسكن الاختلاف يكمن فى طرق تنفيذ وتطبيق مفاهيم وأساليب الراجعه . وصفة عامة يمكن الاشارة بالجاز إلى ملامح التغيرات التى أحدثها إدخال الكمبيونر فى المنظمات المختلفة على النجه التالى :...

أولا التنبرات في الهيكل التظيمي

أن ادخال الكمبيوتر في المنظمة تؤدى إلى تركيز أنشطة جمع البيانات المتطقه بالممايات المختلفة بالتنظيم في قسم وأحد (بدلا من تشتتها) .

هذا النفر له مزايا من أهمها أن مركزية جمع البيانات قد يسمع يتحمين جودة الرقابة على المدليات Higher quality Control ويقابل هذه الميزه عيب أن المركزية تسقط من الاعتبار فكرة نقسيم الممل والواجبات بين الوحدات والاعتباص الذي يؤدون أعمال متملة ومكملة لبعضها البعض ومقارنة تتاجيم وكمثال على ذلك فان الافراد التمددين الذين يمعاون في تسجيل المبيمات والتسجيل في دفاتر الاستاذ المساعد فانه يمكن التصقق من دقه أعمالهم وذلك بقارنه أرصده الدفائر المساعدة بالرصيد القابل في دفتر الاستاذ المام . وفي ظل المكبيوتر سيتم هذا العمل كله مرة واحدة في آن وأحد .

والهيكل التنظيمي أيضا يتأثر بأخذ وظيفة التسجيل الدفتري من يد من هم في حوزتهم الاصول وتركيزه في بدفيم الدكيمبيوتر، هذا التغير مرغوب فيه بدولكن قد يستخدم إستخداما ضارا بواسعة موظفي الكمييوتر أنفسهم إذا لم لم يكن هناك تقسيم وفصل لدهام أو الواجبات عليهم. ويبجب على المراجع أن يبغل عناية فاثقة للنأ كد من مدى كفاية الفصل فى الواجبات . حتى لامحدث يقدر الامكان النش والاخطاء المتمدة .

٢ ــ تغيرات في مسار عملية المراجمه

مدار الراجمة Audit Trail هي تجميع للمصادر السندي والسجلات المؤردة لممايات المشروع خلال الفترة الزمنية والمعطوطة بولسطة العدل وهي تتصمن المستندات والدفائر مثل صور فواتير البيع ، الايصالات ، الشيكات الملفاء هفائر الاستاد العام والمساعدة ، اليوميات وحيث أن مسار المراجمة تعتبر المصدر الرئيسي الحصول على أدله للاثبات للعراجع ، فإن من المهم أن يكون هناك وضوح لهذا السار وتبع كاف متاح الراجع لاغراض التحقق .

وتقليديا فإن كل عملية بعب أمن تؤيد عِستند أو أكثر ومسجله باليومية وبالاستاذ.

وتأثير الكمبيوتر على مسسار المراجعة يتوقف على هرجة تمتيد نظام الكمبيوتر كاسب سريم للارقام فقط فإن مسار عملية المراجعة لاتتأثر بذلك خصوصة إدا ارادت الادارة الاحتفاظ بالمساهر المستندية والسجلات بالطريقة التقلدية .

وفى ظل نظام للسكبيوتر يستمد على الاتصال المباشر On Line فإن ومسار المراجنة بم التقليدي سيختفي مالم يكن هناك أدرارا على الحفط والابقاء على بمض السجلات التفصيلة التقليدية .

والتنبير الاساسي الذي يحدث على مسار المراجمة هنا هو التخفيض أو الاستاط لدمين أو كل مصادر الاثبات المستندية مثل بطانات الوقت للعاملين ـــ فإنها تملاً بطوينة تلاثم الاعبزة الالسكترونية معاججعل عملية الرجوع إليها صعب لاغواض الراجعة .

والتغير الآخر فى النظام هو تحويل البيانات والأنشطه من الصورة التقليدية إلى صورة يصعب ملاحظتها ومشاهدتها عينا بواسطة الراجع - الشلا ملخص دفتر الاستأذ يكون ضمن لللف الدائم المسكتوب بلغة الخاصب واليوميه والاستأد وهمي موجوده (خارج قدم الحاسبة) ويتم الاحتفاظ بها فى شكل شرائط ممنطة أو أوس هذا مع ملاحظة أن طرق النشفيل والعمل فى السجلات لاتكون ملحوظة أو موثية لانها تتم كلها بواسطة وداخل إلكيبيوتر .

ثانيا تغيرات في طرق تشغيل العمليات المحاسبية

اهم تغيير وأثر للكعبيوتر على تشغيل العطيات تتمثل فى التعبيط والتوحيد
uniformity
غيمجرد وضع الماومات فى الكمبيوتر ، غإنه يقترض أنه سيتم
تشغياما بطريقة مسقة وصنفة كماما مع تشغيل الماومات السابقة ، الا إدا أجرينا
تغييرا على نفس برنامج الكبيوتر ، وهذه نقطة هامه بالنسبة للمراجع ، لان
الكمبيوتر عندما بجرى تشغيلا على البيانات فإن فلك أما أن يتم بطويقة صحيحة
منسمة وصنمرة (طالما نجدت تغيير بالبرنامج) أو قد تتم بطويقه خاطئة تمكون
أيضاً متسقة ومتفقة مع أخطاء العمليات السابق تشفيلها ـــ اذلك فإنه يجب تركيز
بنفس الروتين داخل الكمبيوتر فأذا تأكدنا من أن واجد من هذه العمليات فقط
صحيحة تحكون العمليات المائلة لها أيضا صحيحة ويجب أيضا أن نختبر العمليات
المتكررة الني برنامج الكبيوتر .

أن استخدام الكبيوتر يتبع لنا تضمين التشفيل لمدة تقاط رقابية يتم تطبيقها اتو مايتكها أثناء التشفيل (في الكبيوتر) لكشف الأخطاء . فمن المكن مثلا أن ترود الكبيوتر برنامج محكم أتومانيكي يضبط حدود الالتمان المملل لطبقة معينة من العملاء مثلا ١٠٠٠ اجنيه) حدود أسعار المنتجات ، ومكن أيضا للمكبيوتر أن يراجع مدى مقولية العليات فحدود معينة ، ومدى اكتال المعاومات المعالمه المكبيوتر عن عملية معينة ... هذه الإجراءات من غاية أن تقلل الإخطاء المحمدية .

ثالما تغيرات في مدخل المراجعه

Changes in the approach to Auditing

أن احتراع أجهزة الحاسب الآلي قد خلقت جوا من التحدى للمراجع اتصميم طرق جديدة لاختيار الانطمة المقدة في فل فقدان المراجع و المسار التقليدي لعملية المراجعة ع . فيعد فترة قصيرة من بدء أختفاء المسار التقليدي – طالب المراجعون عملائهم بضرورة تقديم تقارير خاصة موسمة للاطلاع والاطمئنان على سلامة عمل الاجهزة ولمكن تسبب هذا المطلب في أرتفاع التسكلفة بالنسبة للمميل (تكلفة أعداد التقارير » قداك فإن المراجعين عادوا وتراجعوا وبدأوا في التفكير في طرق بديلة للاطمئنان .

الرقابة الداخلية .

ب) أمكانية استخدام الحاسب في عملية الراجمة نفسها .

و تحاول في هذا الفصل القاء الضوء على أثر وجود الكمبيوتر في النظمات المختلفه على أساسبات ووسائل تقييم الرقابة الداخلية .وكذلك على وسائل تضمين برامج الراجعة استخدام السكمبيوتر .

ولكن قبل أن نسترسل فى دلك توجز فيهايلى وصفا سويعاً لاجهزة الكمبيونر Hardware اللدى يتكون من : —

أولا أجهزة ووسائل الادخال : --

تنمدد وسائل أدخال البيانات للكمبيوتر وتنمدد ممها أجهزة الادخال التي تلناسب ممها . ووسائل الادخال هي : ــــ

ا ﴾ وسائل ادخال غير مباشر

١ - البطاقات الثقبة

٢ ـــ الاشرطة الورقية الثقبة

٣ --- الاشرطة المنتطه

ع --- الاقراص المنتطة

صـ وسائل ادخال مباشر وبتم بواسطتها ادخال البيانات مباشرة من السندات الاصلية باستخدام العروف الدنيق المستخدام الم

الإدخال عن طريق النهايات Terminals فلا يشرط هنا أن يكون وحدات إدخال البيانات في نفس موقع السكمبيوتر بل تكون في أماكن متفرقة جغرافياً وعادة يتم إدخال البيانات عن طريق مايسمي باللاسلكي الطابع الذي مجتوى على لوحة مفاتيح مثل الآلة السكاتية ترسل عالم البيانات أو يتم الإدخال عن طريق استخدام Visual display Unit وحدة شاشة المرض المصحوبة أيصا باوحة مفاتيح ترسل عليها البيانات وتظهر على الشاشة قبل إدخالها نهائياللسكمبيوتر (المراجعة).

تانياً : أجهزة الشفيل الوكزية :

وهى أحبهزة تقوم بالعمل الحقيقى فى السكمبيوتر . وتنسكون من ثلاث وحدات هى:

- وحدة التخزين الداخلي ، أو تسمى الذا كرة .
 - وحدة الحسابات والمنطق.
 - ـــوحدة الرقابة.

ويثم إدخال البيانات أولا إلى وحدة الذكرة التى نقوم بالاحتفاظ بالبيانات والتعليمات وكذلك الاحتفاظ بأى نتائع وسيطة متعلقة بنفس العمليات وذلك لتجهيز كل هذه البيانات والمعلومات لعممليات حسابيسة ومنطقية مطلوبة فى التعليمات .

أما وحدة الحسابات والنطق فإنها تقوم بالعمليات الحسابية جمع -- طرح --ضرب -- وقسمة والعمليات المنطقية مثل المقارنة وتحديد درجات التسلوى وتقوم هذه الوحدة بإرسال نتائجها إلى وحدة التخزين للاحتفاظ بها للاستخدام في العمليات التالية إذا دعت الحاجة إلى ذلك طبقا للرنامج الموضوع .

ووحدة المراقبة تراقب تنفيذ التعليمات فيتم التأكد من البيانات المظلوب تحرينها قد م الاحتفاظ بها نملا في وحدة الذاكرة وفي الوقت المطلوب ، وإن العلمات العمليات الحسابية والمنطقية المطلوب إنجازها ،كما هي موضعة في البرنامج ،قد م تنفيذها بواسطة وحدة العصاب ،

ثالثاً : أجهزة الإخراج:

سبق وأن ذكر نا أن وسائل الإدخال متمددة ونفس القول بمكن ذكره ف رسائل الإخراج وأجهزته فالهرجات إما أن تتم فى شكل ورق مطبوع باللغة العادية (العربيه مثلا) أو أن تتم فى شكل بطافات مثقبة لاستخدامها مرة أخرى فى فى المكسبوتر فى مرحلة لاحقة أو فى شكل أشرطة ممناطة أو قمد تظهر، الهرجات على شاشات عليفة بونية مده الغر

والآن بمد هذه المجالة ، نلقى الضوء على أثر إدخلل الكومبيوتر في المنظمات. التعلقة على عناصر ومقدمات الرقابة الداخلية .

أثر السَّكمبيوتر على عناصر الرقابة الداخلية :

إن العناصر الإساسة للرقابة الداحلية عي:

افراد موثوق فهم أكفاء لهم خطوط واضحة الساطة والمسئولية .

٢ - فصل كاف للواحبات .

٣ - إجراءات مناسبة للاعتباد والتصديق.

ع ــ دفاتر وسجلات ومستندات كافية .

. ــ إجراءات مناسبة التشغيل المحاسي .

ب _ رقابة مادية على السجلات و الأصول .

٧ -- فحص مستقل للأداء

وأنواع الرقابة في ظل الحاسب عسكنه تقسيمه إلى نوعين أساسيين .

General Controls أما وقايعة عامة

Application Controls إلى التشفيل Application Controls

إن الضوابط الرقابية العامة تتملق بكل أجزاه الحاسب وبمحب تقييمها مبكراً قبل البدد في هملية المراجعة .

أما الضوابط ارقابية أثناء التضيل (تشيل النظام الآلى) فسنجدم فقط عند كل استخدام معين محدد للنظام بـ مثلا عند تشغيل عمليات البيع أو عند تشغيل عمليات التحصيل النقدي من المعلاء على السكمبيوتر . وبجب تقيم الضوابط الرقابية عالحاصة بتشغيل كل مجال من مجالات العمليات التي يستخدم فيها العميل السكمبوتر .

وفيما يلى ملخمن لاجرًاه هدين النوعين من الضوابط الرقابية :

الضوابط الرقابية العامة ويتمثل في :

﴿ ١ ﴾ خطة التنظم ونشاط نسم الكمبيوس

(ب) إجراءات التوثيق ، الاختيار والمراجعة ، والتصديق على الانظمة .

(د) الرقابة المبينة داخل الجهاز نفسه بو اسطة الصائع Hardware.

﴿ دَ ﴾ الرقابة على عملية الاستخدام نفسها للجهاز والوصول إلى الملفات .

الضو ابط الرقابية على التشفيل: Application Controls

, قابة المخلات Input Controls

رقابة التشغيل Frocessing Controls

رقابة الهرجات Output Controls

وسنتناول فيما يلي كل من هذه الفوابط بشيء من النفصيل:

خطة التنظيم : Plan of Organization

بجب فصل الواجبات بين :

System Analyst • علل الانظمة •

Programmer ، المبرمج ،

m - الشنل . Operator

إ_أمين المكتبة . Liberian

Control Group . البيانات . و عجموعة الرقابة على البيانات .

فى النظام اليدوى التسجيل فى دفاتر اليومية بواسطة أشخاص مختلفين عن هؤلاه الذين يقومون بالترحيل فى دفاتر الإستاذ المساعد والاستاذ العام. أما فى النظام الآلى فإن السكمبيوتريقوم مهذه الصليات مما وبالتالى لابد من إيجاد وسائل أخرى رقابية للتمويض ، منها (فصل الواجيات) بين للماملين فى قسم السكمبيوتر . وبالرغم من صعوبة فصل واجبات التشغيل إلا أنه فى السكمبيوتر يمكن الفصل بين الواجبات الآتية :

علل النظم :

مسئول عن تصم النظام الذي يلبي رغبات الإدارة كا محدد أهداف النظام ككل تبعاً لذلك ويضع تصمم خاص لتطبيقات معينة ومحددة تحتاجها المنشأة ومحدد نظم خوائط التفقق وميلاي، إعدادها .

ممد البراميج :

يقوم بالإعداد الفعلي لحرائط التدفق لبرنامج معين لتحديد هدف محمده . (المراجمة) ويضع النعليمات التي تعطى للسكمبيوتر لتنفيذ البرنامج وأختباره وتوثيق فتأتجه.

ومن الهم أن لايسكون للمبرمج أى صلة بتشفيل السكمبيوتر أو الالحلام على البيانات المدخلة حيث أن معلوماتة وفهمه البرنامج قد يمكنه من استخدام البيانات لصالحه الشخص.

مشغل الكبيوتر

ويكون مسئولا عن تشغيل الكمبيوتر حسب البرنامسسح الموضوع . وعلى الشغل انباع الأرشادات والتعليمات الموضحة فى دليل اشفيل البرامج (التى توضع بواسطة المبرمج) .

و عب أتخاذ مايلزم من تدايير لمنع المشنل من الحصول على معاومات كالميه عن البرامج التي يقوم بتشنيلها وخاسه تلك المعاومات والمعرفة التي تمكنه من تمديل البرامج التي يقوم بتشنيل المقدد اتضع ميدانيا أن حالات الغش المسكشفة في المنشآت التي تممل بالكمبيوتر قد تم تفطيتها بواسطة المشغل بإجراء تمديلات على البرنامج الأصلى .

أمينالمسكتبة

وهو الشعص المشول عن حفظ برامج السكمبيوتر والملفات والسجلات الآخرى الحاصة .

وامين المكتبه بمدنا بوسيلة هامة للرقابة المادية على السجلات والملفات فلا يسمح بتداولها إلا لأصحاب السلطه الهتممين وألمأفرونين.بدلك .

مثقب البطاقات

مستول عن نقل البيانات من الصورة العادية إلى صورة بطانات مثقبة صالحة التشديل بالكمبيوتر .

لجنة الرقابه على المبيانات

وهى مكونة عادة من الرؤساء المشولين لقسم السكمبيونر وتـكوب مسئولة عن اختبار مدى كفاية وفاعلية جميع أوجه العمل بنظام السكمبيونر . وهدا يتضمن تقدير مدى كفاية وسائل الرقابة وتحديد مدى نوعية المدحلات ــ ومدى معقولية المخرجات ،ويشبه عمل هذه المجموعة عمل المراحمين الداخليين ــوواضح أن لاستقلالهم في التنظيد أهمية خاصة التقييم .

وواضح أن درجة الفصل بين الواجبات في التنظيم يتوفف على حجم النشاط وحجم التنظيم فني الشركات الصفيرة يكون من غير المعلى أجراء هدا النقسيم السكامل بين الوظائف، وفي هذه الحانة بحتاج المواجع إلى تعديل إحتياجاته صن أدله الاتبات من حيث النوعية والكمية.

إجراءت توثيق ، إختبار ، مراجعة ، تمديل البرامج والتصديق عليها

الهدف من هدا الركن أركان الضوابط الرقابية العامة هو تأكدادارة المنشأه من أنها تسيطر وبدرجة كافية على انطمه وبرامج السكبيوتروعلى الاوجه الآخرى المتملقة بالمستميوتر ونشنية بصفة عامة . فمن حيث المبدأ فإن هذه الضوابط الاجرائية تشبه مثيلتها . في النظام اليموى - أن دليل الاثبات الأولى الدي يحصل عليه المراجع ينصب على مراجعته دليل التوثيق ويتضمن كيفيه نوثيق النظام ، — توثيق النظام : —

_ توعمق دليل النظام

ويتفين شرحا لتفصيل النظام ، ومحدد الاهسداف العامة لتطبيق (نشاط) ممين (الاجور مثلا) . ويستخدم في التخطيط العريض لاستخدام السكمبيوتر في هذا المجال – وينضمن التوثيق أيضا معاومات عن الشكل الذي تأخذه المدخلات والمخرجات وكيفية أخبار الاجسراءات وسلطة الاعتماد إلى أخر هذه الامور .

توثيق دلبل البرامج

هو شرح كامل للبرامج ويتخذا الما لتكوين وكنابة برامج الكعبيوتر ويتفاول أجور أكثر تحديدا الل توثيق النظام فيشمل شرحا للامور المتملقة بمراجعة وأختبار وتشغيل وتعديل برامج السكمبيوتر.

توثيق دليل التشفيل

ويتضمن المانومات التي تتخذ كأساس يعتمد عليه في وضع تعليهات التشغيل ــ ويتضمن وصفا للمدحلات وتفاصيل تعليات التشغيل ــ ووصفا للمدخرات .

و يجب غلى المراجع أن يقوم بفحص ومراجمة أدلة التوثيق المشار إليها أعلام بمناية قبل البده فى شملية المراجع عند بمناية قبل البده فى شملية المراجعة حسوبيت ويقام هو الواجب الأول الدراجع عند قيامه بالنقيم الأولى للاجراءات التفصيلية انشغيل السكمييوتر : وفى معظم الأحوال يسكون هناك حاجة إلى مراجع متخصص فى السكمبيوتر لمساعدة المراجع العادى يقوم بأعمال الراجمة لأول مرة بالشركة .

منوابطارقابيه داخل أجهزة الكمبيوتر

تمدد الشركات الصنمة لاجهزة السكمبيوتر إلى زرع وينايه ضوابط معينة داخل كل جهاز ليكتشف عن الاخطاء الناتجة عن فشل الجهاز فى النيام بمهامه .

ومن زاوية الرقابة الداخلية فإن الراجع بركر اهتمامه بدرجة أكبرعلى كيفيه وطرق ممالجة الاخضاء التي يكشف عنها الكمبيوتر كما بهتم بالتعرف على مدى كفاية الضوابط الرقابية التي تتضمتها الاجهزة نفسها . أن هذه الضوابط تهتم وجود أي نفس ألسنف أو المكتبوتر بحيث تضمن أنها تؤدى إلى الكشف عن الحردة الكمبيوتر بحيث تضمن أنها تؤدى إلى الكشف عن المستخدمة الاجهزة الكمبيوتر أن تضع القواعد اللازمة لملاج مثل هذه الاحظاء إنوجدت وإلاكانت التناتج والمخرجات خاطئة . وفي دراسات مهدائية أجربت وجدحوالي ٨٥٪ من الاخصاء الكاية التي تظهر عندتشفيل البيانات في الكمبيوتر بم كانت التناقية المحميوتر بم كانت التناقية المحميوتر بم كانت المحميوتر المحافية المحميوتر وحد المحافظة . وفي دراسات مهدائية المحميوتر وحد كان من الاخصاء المكاية التي تظهر عندتشفيل البيانات في الكمبيوتر بمن الاخصاء المكاية التي تظهر عندتشفيل البيانات في الكمبيوتر

طوابط رقابيه على كيفية الوصول إلى ملفات الـكمبيوتر

ويهتم المراجع الحارجي بوسائل الحماية التي تضيفها النشأه على مافاتها وسجلاتها المستخدمة في ظل المحاسب الآلي . ذلك لانه ريدالتاً كد من الحسول على مايخناجه من أدلة الأثبات عند قيامه بواجباته للمنشأة ،ويهتم بها أيضائيتمكن من تقديم النصح للمنشأة عن احتلات تقصان الشجلات الهامة التي يتطبها النظام الماسي بالشركة .

أن وسائل الحماية المادية للبيانات والسجلات مهمة في ظل المحاسب الإلى عاما مثل أهميتها في ظل النظام اليدوي للمحاصية . وعلى أهيحال المن الدخر الهسبي لحجم الملفات والسجلات وسهولة محوكتير من البيانات الموجودة مايجملها عرضة للتلف والتدمير سواه كان ذلك عمدا أو اهمالا ، ولذلك يجب توفير عتاسر الحماية لهذه الملفات والسجلات ضد العربق أولا ولضمان الأمان لها ثانيا وفلك بالحفظ في الدراديب و حفظها في مكان أمين خارج مباني المنشأة .

وتستخدم وسيلة أخرى هامة في المجانية وتسمى لا حلقات حماية الملفات في File Protection وتشير هذه أداة هامة لحماية الملفات ضد عو البيانات المسجلة والمخزنة على اشرطة بمنفظة ، ويلاحظ أنه يمكن قراءة الملفات سواه كانت هذه الحلقات موجوده أو غير موجوده ولكن لا يمكن عو البيانات الخزنة في الملفات طالما أن الحلقة منزوعة (غير موجودة) من الملف. كما توجد وسيلة أخرى للحماية وهي (الميزات) العلامات Label في داخل الملف وخارجه.

فلنتمييز بين الملغات المختلفة و النأكد من إستخدام الملف لماراد عند تشفيل عمليات محددة ، هناك طريقتين لوضع المديزات الداخلية :

ا ـــ الميز المقدم Header Label

وتوضع العلامة في بداية كل قوص ﴿ شويط ﴾ ممغنط.

ب ـ الميز المؤخر Trailer Label

و توضع الملامة في مؤخره كل قرص أو شريط.

ضوابط الدخلات

تسمر الرقابة على المدخلات في غاية الإهمية نظر التأثير هالمباشر على الخرجات، فأى خطأ فى المدخلات لابد وأن يؤثر ويعطى غرجات خاطئة إيضاً .

وحطأ المدحلات يتضمن أى خطأ فى البيانات الممطاه للسكمبيوتر . وقد ينتج هذا الحطأ من عملية تحويل البيانات إلى لغة الآلة أو نتيجة حذف وفقدان بمض البيانات ، أو إضافة بعض البيانات ، أو أى أخطاه أخرى شيجة ســــو . استعمال العالميل . وتستخدم عدة وسائلي للرقابة طي المدخلات نذكر منها :

مراجعة النثقيب :

أول وسبلة نمالة هى قيام مثقبى البطاقات بمراجمة أعمالهم وتعتبر هذه الوسيلة هامة فى ضبط الآخصاء من المبيع هذا الإجراء يتضمن إدخال البطاقة ق آلة الثقيب وتوجد مفانيح خاسة لدراجمة بها في فإذا لم تتطابق البيانات مع البطاقة صحم الحطا وتعمل بطاقة أخرى وتراجم إيضاً وهكذا .

مراجعة صحة الارقام:

تعتمد هذه الوسيلة من الرقابة على اختبار واحد أو أكثر من الأرقام المستخدمة فى خانات التعريف بوسيلة الإدخال المعاومات (السكارت المثقب مثلا) وللتأكد من صحة رقم الملف أو رقم العملية .

وكدال بسيط على ذلك فإذا فرصنا أن ارقام ملفات رجال البيع يقع فى مدى من 1: م٠٠٠ فإذا كان ملف أحد رجال البيع تحت رقم ٤٧٨٩ وفإن رقم ٨٨ عسكن إضافته فى الحانات التينى لرقم الملف .أى يصبح ٤٧٨٩٨٨ وهذا الرقم الملف في (٨ + ٨ + ٨ عسكم المضاف (٨ + ٨ + ٨ عسكم).

وبمد تنفيذ هذا الإجراء بالنسبة كل رجال البيع وإنه يمسكن وبسهولة تفذية الكعبيوتر ببرنامج يطلب من الكعبيوتر أن يجرى مقارنة بين مجموع الاربع أرقام اليسرى ربين المدد المثل في الرقمين الاونين على اليمين وبذلك ننأكد من صحة رقم الملك لكل رجل بيع .

رفاية الحجاميع : Control Totals

هذه الوسيلة تستخدم لتحديد عما إذا كان كافة البيانات التي تنذى بها الكعبيوتر قد تم تشغيلها من عدمه - وبصفة عامة فإن هدف الطريقة التحقق من عدم فقدان أي بيانات في مناولة المستندات أو تشنياها ، وقد تستخدم هذه الطريقة أيضاً لاتأ كد من سجة مجاميع مبالغ المستندات . فتلا يمكن جمع أرقام هم (مبالغ) كل فوانير البيع قبل إدخالها إلى الكعبيوتر ، مهمد تشغيل هذه الفوانير جميماً بالمكمبيوتر ثم تقارن بين مجموع قيم مبالغ هذه القوانير كما أو شها الكعبيوتر في كشوف المخورجات رقم الجموع الذي قمنا محسابه قبل إدحال الفوانير إلى المكمبيوتر .

مجاميع لارقام غير متجانسة : Hash Totals

هذه الوسيلة تمتمد على جمع مجموعة من الارقام (البيانات) ولا يشتمط أن تمكون هذه الارقام متجانسة . ويستخدم هذا الجموع لقارته قبل وبعد التشفيل وبذلك يتمالتاً كداء تم تشفيل نفس مفردات الارقام بالسكامل .فعثلا مجموع الارقام المسلسلة استندات البيع مضافاً إليه قيمة المبيعات فى نفس المستدات فمجموع مسلسل الفواتير ٢٥١٠ ومجموع تيمة المبيعات بما ٢٧٧٠ فيسكون المجموع ٢٣٠٠ وبعد إنجام التشفيل يتم استخراج المجموع وبنفس العاريقة ولابد أن يتم النقاء ق ف حالة عدماقد أى بيان أو مستند .

تحديد أرقام مسلسلة للدخلات : Meenage Serial number

فى حالة تنذية الكمبيوتر بالمدخلات من عدة منافد فإن الامر يستلزم ترقم كل عملية من عمليات إدخال البيانات برقم مسلسل و بالتالي فإنه يمكن مقارنة عدد العمليات المحرجة بمدد العمليات المدخلة و بذلك نكتشف أى فقد لانى عملية .

Message Log : الاحتفاط بسجل الممايات

أيضاً فى حالة استقبال المدخلات من عدة نوافذ (نهايات) فى نظام القضيل الفورى أو المشاركة فإنه يتم الاحتفاظ بسجل يتضمن نسخه من كل عملية إدخال مناصيل المدخلات وأرفامها المسلمة ورقم النافذة التي تم الإدخال منها .. النج وبقيد هذا السجل فى إعادة تنذية السكمبيوتر بنفس البيانات فى حالة توقفه بسبب انقطاع التيار أو خلافه .

Document Count : تحديد عدد المنتدات

يتم تحديد عدد المستندات المدحلة للتشفيل بالسكمبيوتر قبل التشفيل تم يبرمج السكمبيوتر لإعطاء عدد المستندات التي تم تشفيلها ويطيعها على المخرجات ، ويتم المفارنة بينهما لاكتشاف أي فقد لأس مستند .

مواقع البيانات : Layout Check

يتم تحديد موقع لمكل جزء من أجزاه البيانات وبذلك يجب أن تظهر البيانات مرتبة في مواقعها في الخرجات ويساعد هذا الإجراء في اكتشاف الاخطاء — مرتبة في مواقعها في الخرجات ويساعد هذا الإجراء في اكن ييان رقم المامل مخصص له الاعمدة من (٥ - ٧) لان عدد المامانين لايتجاوز رقم الثاث ، وبعدها عامود فاصل فإن ظهور أي رقم في المامود ممتناه وجود خطا وهكذا .

izemit check : الحص الحدود

هذه الوسيلة الرقابية تقضى بأن تحصر الحد الآدنى والحد الآعلى لـكل بيان فمثلاً أجر العامل لايقل عن ٣٠ جنيه فى الشهر ولا يزيد عن ٩٠ فى الشهر، ونقوم بتقذية الكعبيوتر بهذه الحدود ونبرمجه على أن يكشف لنا الحالات الوأقعة خارج هذه الحدود .

oicline : منوأبط التشغيل

يقصد بضوابط النشنيل تلك الوسائل والإجراءات التي توضع لنا مدى الاعاد في أجهزة الكمبيوتر في تشنيل وتنفيسة العطيات الهنتلفة الموضحة بالبرامج و والهدف هو اتثأ كد من أن كل العمليات تم تسجيلها وتشنيلها بطريقة مناصبة وصحيحة ، وأنه لاتوجد أي عمليات أضيفت أو حذف بطريقة غير شرعية .

ويتم عادة عند بداية التشفيل لأى برنامج لأول مرة إجراءالاختباراتاللازمة عليه للتأكد من أن تصمم البرنامج سوف يفي بحاجة وأهداف الإدارة .

ويتم تسكوين وبناء أجهزة التشفيل للركزية فى السكمبيونر عادة محميث تتضمن الضو ابط الرقابية التالية (⁽¹⁾

- (1) ازدواجية القرامة Dual Reading بمنى قيام الجهاز بقـــرامة المدخلات مرتان م نقار ن سنهما .
- (ب) تعليمات بالفراءة بعد التثقيب Read After Punch و بمقضى هذه
 التعليمات يقوم الجهاز بقراءة البياذات التي قام بكتابتها ونتم المقارنة .
- (ح) تعليمات للعجهاز بأن يقرأ بعد أن يكتب Read After write وتبعاً لفلك فإن أجهزة التشنيل المركزية تقوم باستلام البيانات والتعليمات وتسجلها ثم تعبد قرادتها مرة أخرى وتقوم بمقارنة البيانات المستلمة بالبيانات المقرومة .
- (د) قحص درجة التطابق Parity Check وتبعا لذلك يقوم الحمار بالتأكد

Meigs, Larson, and Meigs, Principles of Auditing, Irwin, 1977.

من أن البيانات والتعليمات المدخلة إليه قد تم تسجيلها ، وحدة التشدل المركزية بالطريقه الملائمه السليمه على أساس النظام الثنائي ، وأن جميع البيانات الثنائيه هذه مسجلة وموجودة ولم تقدد إحداها داخل الجهاز أثناء انتقالها من وحدة لوحدة داخل الجهاز .

الفحص الار: دادي: Echo Check

هذا الإجراء يفغى بقيام الجهاز تاقاليا بإعادة البيانات بعد تشغيلها بطريقة عكسه إلى منطقه استلام البيانات بوحدة التشغيل المركنزيه ثم يقوم بمقارنه هذه البيانات كمدخلات مع البيانات الاساسيه الق دخلت للجهاز من قبل لإجراءالتشغيل علمها. إلى جانب هذه الشوابط التلقاليه بالجهاز للرقابه على التشغيل مستخدم ضوابط أخرى يطلق علمها ضوابط البرنامج وهى ضوابط يتم تصميمها مع تصميم البرنامج نفسه موهذه تشمل الضوابط التي تحدثنا عنها عندما تناولنا الرقابة على المدخلات ؛ رقابه المجامع — عدد المستندات ، الجاميع لارقام غير متجانسه . ويضاف إلى فلك تصمم الرنامج ليتضمن إجراء الاختبارات الآتية :

اختبارات المجاميع الأفقيه والرأصية : Crossfooting Tests

هذه الوسيلة تطابق ماينفذ فى النظام اليدوى فى أنه يتم جمع مفردات المجموعات الفرعيه والمجموع السكلي لها يقارن بالمجموع السكلي للصفحه مثلا (فى اليوميه أو فى الاستاذ أو فى الفوائم) وعسكن السكمبيوتر أيضا أن يقوم مهذا للتأكده: صحه العمليات .

اختبارات المقولية (الحدود): معنا Reasonableness Tests هذه الوسيلة تستحدم لاختبار ماإذا كان مجموع عمليه ممينه يقعى الحدود النوقعة

والمقولة أم تريد عنها . فعثلا عدد ساغات العمل الأصبوعية لا يجب أن تريد بأى حال من الاحوال عن ٧٠ ساعه (باعتبار ساعات العمل في اليوم لا يجب أن تريد بأى حال عن ١٠ ساعات × ٧ أيام فإذا وجدنا عند تنقيل عمليات الرواب على الكيميوتر أن ساعات عمل أحد العمال وصات ٧٠ ساعة مثلا فهذا دليل على وجود خطأ ما . يجب المواجمه وإجراء التصحيح .

اختبار ات التشفيل من خلال الترميز: Pite Label Cautrol

للتا كد من أن العمليات الملائمة أو اللف الدائم الملائمهو الذي تم استخدامه في النشغيل في البرنامج فإننا بحب أن نلجواً إلى القوميز للتمريف بالملف لتلخيص أهم محتوياته: ويوجد نوعين من الرميز:

(١) ترميز اللف داخلياً:

يجب أن يتضمن الملف بالمة السكمبيوتر ومزأ يدل على اسمه ومحنوياته فى بداية وفى نهاية كل ماف.

والرمز فى أول المائم يتضمن اسم الملف _ ورقم التعريف به _ والرمز فى نهاية المف ، ويتضمن عدد المستندات بالماف وتحديد أرقام بالحجاميع المفيقة على تشفيل الملف وتحديداً لآخر مستند قد تم تشفيله بالملف :

ترميز الملفخارجيا :

ويوضح الرمز في شكل عسكن قراءته بالمة عادية لمساعدة مشغل السكمبيوس. أمين المسكتبة ، والمستخدمين الآخرين في التعرف على الملف.

ضو ابط الخرجات :

إن درجة الاعتماد على الخرجات تتوقف أساسا عني درحة الاعتماد على بيانات

للدخلات والتشغيل ، فإذا كانت بيانات المدخلات والتشغيل صحيحة يعتمد عليها ، فإن هذا يدل مبدئيا على صحة و إمكانية الاعتاد على بيانات الخرجات .

ومن المرغوب فيه إجراء مراجه أثناء التشنيل للتمرف على الأخطاء الواضحة التي يمكن أن تتضنها بيانات الهرجات مثل عدم اكتال الهرجات ــ خطأ في المجاميع ــ الحدود (لم تتطابق) والبيانات الفقوده .

وتستخدم أيضا قائمة الاخطاء Fror List توصيف وتوسيل الإخطاء المستخدم أيضا قائمة الاخطاء وتستخدم أيضا قائمة في نظام التشفيل ، ويمكن تنفية الجهاز بعرامج وتعليمات معينة التقوير أو تومانيسكيا عن الاخطاء المستشفيل ، وطريقة ألساسية تصند علمها كل من المنشأة والمراجم الحارجي لتقيم نظام السكمبيوتر في النشأة وتستخدمها الشركة لتتأكد من أن كل الاخطاء المستشفة قد صححت ، والاهم من ذلك أن تستخدمها المنشأة في معالجة أسباب الاخطاء وليست الا كنشاف الاخطاء فقط ، ذلك الإمكان تلافها مستقبلا .

والراجع يتمرف من قائمة الاخطاء على طبيمة وماهية الاخطاء} التي تخدث في النظام ، وماهي المقايس التي تتخذها المنشأة لتصميحها وتلافيها مستقبلا .

قائمة استعصاء

عن الرقابه الداخليه في ظل الـكمبيو تر

أجب من الاسئة الآتية :		
ولا: الرقابة الإدارية :	تعم	У
تقسيم المشوليات والواجبات .		
السؤال الأول :		
هسل رثيس قسم الكميور مسئول أمام مدير		
تنفيذي في المستوى الملائم ا	• •	••
السؤال الثاني :		
هل نتم الاعمال الآتية بواسطة وحدات مستقلة		
بالقسم :		
(۱)التسمير ٠	••	• •
(ب) إعداد البيانات .	••	••
(ح) تشنيل الحكمييوتر	••	••
(٤) مكتبة الملفات والاشرطة .	••	••
(ه) الرقاية .	••	4.

السؤال الثالث: У هل تم إعداد خريطة لنظيمية ، وتم توصيف الوظائف بالشركة و السؤال الرابع: هل توجد قيود على: () الوصول إلى السندات التي تنضمن الماومات الاصلية محيث لايتم تداولها إلا بين الماملين بوحدات الرقابة وإعداد البيانات ؟ (ب) الوصول إلى المجلات المالية محيث لايصل إليها العاماون بقسم المكمبيوتر ؟ ﴿ ح) الوسول إلى أجهزة السكمبيوتر خلال فترات تشنيله بحيث لايقرب منه سوى موظفي التشغيل فقط ؟ (د) الوصول إلى الملفات والبرامج، بحيث لا يتم التمامل فبها إلا بواسطة أمين السكتية أو عمال التشفيل ا (ه) تعديل الدخلات من البيانات ، محيث لا تتم بواسطة مشغلي الكمبيوتر أو المبرمجين ! (ل) الاعمال التي يقوم بها موظفي وحدة الرقابة ووحدة المكتبة بقدم المكميوتر بحيثلا

يؤدون أعمسالا بالقسم مخلاف الإعمال الختصين بها رسمياً (المراعى فيه الفصل بين الواجبات) ؛ (ك) موظفي قسم الكميبوتر ، محيث لايقوموا بتشنيل عمليات لاتكون مصحوبة بمستند رسمي إ(من خارج القسم) وعدم الساس باللف الدائم بالكسبوتر ؟ (ى) دخول أى أفراد - من غير المصرح الهم ـ إلى قسم المكمبيوتر؟ (حدد كف يتم هذا ف النشأة) ؟ السؤال الحامس: هل هــــذه القيود الموضحة بالسؤال السابق يتم تطبقها في كل وقت وباستبرار ٢ الرقابة على مشغلي السكمبيوتر السؤال السادس : هل يتم الرقابة على أعمسال مشغل السكمبيوتر باستخدام كل من :

د الرأممية ع

(١) دليل للاجراءات الإدارية

Υ ,	تحم	
• •	• •	(ب) جداول وخطط السل
	••	(-) تعليمات خاصه بالتشغيل لسكل برتامج .
		(د) استخدام تقاربر السكمييوتر نخسه مثل مالفات التشنيل ــــــــــــــــــــــــــــــــــــ
••	••	 (ه) تواجد أثنين من المتنابين على الأتمل في الوردية الواحدة .
••	••	 (و) إعادة توزيع الواجبات بينهم من آن لآخر (ل) أى طريقة أخرى أشرحها !
		الوال قاح :
••	•	هل يتم تسجيل كل تدخل من جانب المشغل هل مطبوعات (غرجات) جهاز الاستفسار راتنجرConsole Princon
		السؤال الثامن :
		هل يتم مراجعة مطبوعات وتقارير (عخوجات) السكمبيوتر بواسطة أشخاص مسئولين
••	• •	رسميا بالتنظيم ؟

نہ ۷

الرقاية على الملفات : إحراءلت تخزين الملفات: السؤال التاسع : هل يتم الاحتفاظ يسجل كامل دائم بالملفات؟ أوصفه؟ السؤال العاشر : هل يتم تسجيل حركة الملفات _ أو صف ؟ السؤ ال الحادي عشر: بسلطة من تنشأ الملفات ؟ الإجابة سلطة فلان ـــ وظيفته ـــ السؤال الثاني عشر: هل يتم الاختفاظ بنسخة دائمة من اللفات الهامة (مثل البوامح والتوثيق بموقع خارج المنشأة)؛ إجراءات التعريف بالماتمات: السؤال الثالث عشر: هل توجد إجراءات كافيسة التمريف باللقات ويستخدمان ذلك : (١) أرقام مراجع موثية (ب) حلقات الحاية

	_	•
ح) رموز وأرقام منجلة التعريف في بداية اللف	٠.	4.0
(د) ((﴿ ﴿ فَيْ نَهَايَةِ اللَّفَ	• •	•
 ه) أي طريقة أخرى إشرح 	••	B
جواءات إحياء الملفات :		
لسؤال الرابع عشر:		
بل توجد إجراءات كافيه لإعاد إحياء اللفات		
وذلك بواسطة :		
ا ﴾ تحديدفتر لت-طر لحروج الملفات والمستندلت		
وباقى وسأثل للدخلات ا	• •	, .
ب) إستخدام نظام الجد ـــ الآب ـــ الابن ف		
حفظ اللفات ؟	• •	4 •
ح) نسخ اللفات السجلة على أقراص ممنتعلة على		
فترات ملائمة 1	• •	••
د) استخدام طرق أخرى لإبمادة إحباء الملغات	• •	. **
رتبيات الاستعداد الطوارىء :		
سؤال الحامس عشر :		
ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــ		

¥ الطواريء ؟ أو صف د ٠٠٠ (د) على توحد ترنسات كافية التعنيل البيانات الحاصة بالنشأة في حالة فشل الكمبوتر وتسطية ؛ أو صف يـ ٠ - ٠ (ح) إذا وجدت مثل هذه الترتبيات ــ فهل تم اختيارها ٢ ثانيا : الرقابة على تصميم الانظمة الإجراءات النمطية والتوثيق: السؤال السادس عشر : هل إجراءات توثيق النظم تتضمن : (1) وصف لتفاصيل النظام (ب) خرائط التدفق (-) ومف لبيانات المدخلات والمخرجات (د) تحديد معالم Clayout اللقات بوضوح وبدون تداخل

	نعم	
﴿﴿ ﴾ إجراءات رقابية	• •	••
﴿ لَ } إعداد قاعَّة بالبرامج	••	••
(اد) إختبار البيانات ونتاهج ذلك	••	••
(م) تىليىك توزىع المخرجات المستخدمين	••	••
(ن) تعلیمات التصنیل	••	٠.
(ى) دليل إجراءات	••	••
السؤال السام عشر :		
كيف يتم التأكد من ان إجراءات التوثيق الموضعة فى السؤال السابق :	**	••
(١) تم إعدادها بطريقة ملائمة	••	
(ب) ثم تعديلها بطريقة ملائمة إذا تنير النظام والبرامج ؟ (أو صف) • • • • • • • • • • • • • • • • • • •		
السؤال الثامن عشر و		

هل يتم إختبار البرامج بطويقة كافية بوسائل: (1) التشنيل بيانات إختبار

¥	تمب	
		(ب) التشنيل بييانات اختيار
• •	• •	 (-) إستخدام تعلمات التشميل بدون حضور المرعمين (د) أى طريقة أخرى اذكرها
		السؤال التاسع عشر:
		هل يتم إختبار النظام بالوسائل الآتية :
••	• •	(١) تشغيل ببيانات إختبار
		(ب) تشنيسىل مبدئى والقارنة بنتائج تشنيل
••	••	يدوى
••	• •	(ح) تشغیل موازی – أی تشغیل النظام الجدید مع النظام القدیم ومقارنة النتائج
		(د) تضعين إجراءاتكتابيةورقاية فى كلالانسام
• •	• •	الستفيده والمستخدمة الكعبوتر .
		﴿هِ) أي طرق أخرى تذكر
		السؤال المشرون :
		من الذي يقوم بنقيم ننائج الاختبار !
		وما هي التقارير التي تعد ؟ •

Y	
	نعبم

الملفات:	تحويل
----------	-------

السؤال الحادى و**الم**شرون :

هل يتم فحص بيا نات اللف الدائم قبل التشنيل ؟ أوصف مظاهر الحاية

إجراءات تبول الاعمال (المتشغيل بالكعبيوتر) والتصديق: السؤال الثان والشرون:

هل يتم مراجعة العمل الذي يتم ، وهل يتم اعتماد أى تطوير آخر للانظمة من السلطة الهنصة فى الانصام الهنتلفة (فى قسم السكمبيونر و فى الاتصام المستخدمة فه). وخاصة فى المراحل الآتية :

الاتية :

(١) عند إنمام وضع الشعطوط العريفة لمو اصفات الإنظمة .

(ب) هند إنمام مواصفات الانظمة .

(ح) عند إنمام البرنامج وإختبار الانظمة . . .

(c) عند قبول التشنيل النهائي للانظمة الجديدة · · · ·

Y asi

تمديلات الانظمة والبرامج:

السؤال الثالث والمشرون:

هل يتطاب الآمر التصديق على كلغة التغيرات التي

تدخـــــل على الانظمة والبرامج العاملة في

السؤال الرابع والعشرون :

هل يتم الآني على كافة التمديلات:

(١) توثيقها

(ب) إختبارها

(~) ودلك بنفس العلرق الق تتبع في الافغامــــة

والبرامج الجديدة

السؤال الخامس والمشرون :

كيف يضمن النظام أن كلفة التعديلات قدد تم تبليفها للاقسام الهنتمة (يمسا فيها الاقسام المستفيدة والمنتخدمة) . الوسف . . .

نمبر لا

ثالثاً : الضوابط الإجرائية :

١ - ضوابط الدخلات :

السؤال السادس والعشرون :

- الحاميم الزقابية .

السؤال السابع والعشرون :

هل تتم الشوابط الرقابية لضمان الدقة وأك: ل التشنيل :

(١) قبل تقسم المستندات إلى مجموعات السليات التجانبة

(ب) بعد التقسيم إلى مجموعات _ باستخدام :

۔ أي طريقة أخرى۔ أوصف ، 🕠 .

.

(-) بواسطة الكبيوتو قصه

ماهى الضوابط الرقابية التي تستخدم للرقابة على موالم البيانات Data fielde:

_ عل يتم مقارنتها ببيانات الملف الدالم

ـ هل يستخدم طريقة Check digit

ــ أي طريقة أخرى ــ اوصف

.

<u>م</u>م ه

. .

4.

السؤال الثامن والمشرون : (١) هل يتم مراجعة البيانات الحولة إلى لغة الآلة (ب) كيف يتم التأكد من أن كافة الاخطاء قد تم تصحيحها ٢أوصف السؤال التأسع والنصرون : هل بنم التصديق على إدخال كانة بنود وعناصم اليانلت ا السؤال الثلاثون: هل يتم اعتماد الستندات قبل التشنيل - وبجوي فحص ليذا التصديق بيد إعامه السؤال الحادي والثلاثون : عل السكتبيوتر مبرمج على أساس تنفيذ إختيار الحدود والعتولية على اليبانات ٧ ضوابط التشنيل:

> هل توجد قائمة بالاسباب الق يمكن على أساسها يتم رفض البيانات من السكمبيوتر 1

السؤال الثاني والثلاثون:

نسم لا

السؤال الثالث والثلاثون:

ماهى الإجراءات التي تتبع للمعص أصباب الرفض ؟ وتسحيح وإعادة تقديم البيانات الرفوضة ؟ أوصف

السؤال الرابع والثلاثون :

كيف يمكن النا كد من أن النظام يسمح بإعادة، النفيل الفورى للبيانات السابق رفضها معد التصحيح : (هلربتم الإحتفاظ بسجل للمعليات المشكوك فيها ـ وقاعه بالإهمال المرفوضة و تنمها حتى إهادة تشنياها ؟

س ـــ صوابط الهرجات :

السؤال الخامس والثلاثون:

ق أي غرض تستخدم (ككوف) الخرجات لتأييد القيود المحاسبة أم لأغراض وقابية مثلا ! أوسف

السؤال السادس والثلاثون:

هل تحتوي كشوف الهرجات على بيانات كافية أ..

نعم لا

(١) تتبع مصادر الملومات من مستندانها ٠٠ ٠٠

(ب) مراجعة المجاميع المستخرجة بو اسطة الكمبيوتر . . .

السؤال السابع والثلاثون:

(1) هل يتم فحص ومقارنة المجاميع والتقاصيل مكتبيا مع المجاميم الهددة مسبقا أنبسل التشنيل 1

(ب) وإذا لم حدث ذلك نهل توجد ضو ابطكافية

فى البرامج لتأكيد اكتمال بيانات الخرجات ...

مناهج المراجعة فيظل الانظمةالالسكترونية

يمكن الغول بأن يوجد منهجان أساسيان بمسكن للمراجع الباع أحدهما عند فيامه بمطبة المراجعة في النشأة .

المنهج الأول

القيام بالراجعة حول الكمبيوتر Auditing Around The Computer

وتبعا لهذا النهج لا يقوم المرابع باستخدام الكيبيوتر في عملية المراجعة وانما يغوم المراجع بسليات الفحص كما لوكان السل في المنشأة يدويا. ويقوم المراجع باختيار عبنه من العمليات يقوم باعدادها بدوا من المستدات حتى ظهور تنالج بالسليات في القوائم المالية مثل جملية شراه أصل ثابت و فالمراجع هنايقوم بمراجعة المستدات ويختبر التواحي الحسابية والتوجيه الحاسي و و و الفي أنى أن يصل إلى الأرقام القول بالقوائم المالية (الميزانية) و هنا يقوم المراجع بمطابقة هذه الارقام بالارقام الفاهرة الفي البند في ميزانية المنشأة والتي تم أعدادها باستخدام الكحبيوتر وإذا ظهر عدم تطابق قعليه أن يوسع من أختبار الله ويبحث عن الاسباب .

ويستخدم هذا النهج بصنة خاصة إذا كان مسار عملية الراجعة Andit Trail واضع ، وأن مخرجات النظام نظهر فى شكل واضع ومكتوب باللغة العادية وأن مصادر البيانات الحاصة لهذه المخرجات عمكن تبيمها .

ويتميز هذا النهج بالمخفاض تكلفة عملية الراجمة، وعدم أشراط وجود ننبين بالسكمبيوتر لدى لقائمين بالفحص، وأخرر ايتميزسهولة تنفيذه وأمكانية أستيماب نتائجه وفهمها من جانب الإدار تو المراجع والعاملين في قسم الكبيوتر أنسهم. رمن جانب آخر يؤخذ على هذا النهج أن الخرجات الوسيطة من الكمبيوتر قد الاتعطى تفاصيل كافية لمقارنة النتائج الوسيطة العطبات المختلفة بمبيلتها التي قام المراجع باعدادها يدويا.

وهذا بالاطاقة إلى أن أجهزة السكيبوتر الحديثة تعلى بيانات ضخمة الحجم. يحيث صب اختاعها فلمحس اليموى في وقد معقول ، وأخبرا من السب تسكوبن رأي رسى عن كيفية وكفاءة أداه السكيبوتر المبلبات خلفة على البيانات المدخلة إلى حيث لا يتضعن هذا النهج وسية لاختبارها أي أختبار خطوات وتفاصيل البرامج سجة التناج بسبل أنه بهدف إلى أختبار صحة التغيل فعند قيام المراجع بمحص الملاقة بين المخلات والخرجات (كما تتم يدويا ، وعقار تما تشاشها في السكيبوتر)، الملاقة بين المخلك والمراجع بالمحصود في المختبار هذه الملاقة بساعد في التحقق من صحة التناج أيضاً . دان أختبار هذه الملاقة بساعد في التحقق من صحة التناج أيضاً .

المنهج الثاني

القيام بالراجعة باستطادام الكبيوتر Auditing Through The Computer

وتبعا لهذا المنهج يقوم الراجع باستخدام الكمبيوترنفسه في عطيات الراجعة. فيجوى أختبارا لمدى سلامة الرقابة الداخلية باستخدام الكسبيوتر وبجرى ضحماً لسليات التشفيل المتثلقة باستخدام الكمبيوتر، وأخبرا بجرى اختباراته التأكد. من صحة نتائج التشفيل إيضاً باستخدام الكمبيوتر. ونتيجة التطور السريع فى مجال المطاسبات الالكرونية وانتشار استخدامها فى المئتات الهتفاقة فإن هذا النهج أصبح ضرورة مجب على المراجع الحارجي أتباعه ومن ثم وجب عليه أن يتسلع بالفهم والحجرة السكافية لاستخدام الكبيبوتر وهناك أكثر من وسبلة يمكن إتباعها لتحقيق هذا النهج ء نوجز بعضها فيما يلى : منبدأ أولا بالوسائل التي تركز على صحة وسلامة عملياته التشنيل وسلامة خطوات وأجراهات الرقابة الداخليسة ثم نعرض لبعض الوسائل التي تنبع لاختبار مدى صحة تناج التشنيل .

وسيلة البيانات الاختبارية Tost Docks

وجد عدا الاساوبهو الاقدم في منهج المراجمة باهتخدام السكمييوتر وأساس هده الوسيلة هو إستخدام تعمل البراسج التي تشغلها النشأة في اتجاز عملياتها المحاسبية المتلفة وولسكن مع أدخال بيانات اختيارية تهدف إلى السكنف عن مدى سلامة. وصحة تشغيل الميانات .

وحتى يتمكن الراجع من ذلك فإنه يجب أن يدخل ضمن البيانات الاختبارية بيانات غير صحيحة وبيانات تنفسن كافة الاضطاء المحتملة وعلى المراجع أن يحسب مقدما التائج المقربة على إدخال هذه البيانات ثم نقارن بينها وبين النتائج التى سيظهرها السكميور في المخرجات وعليه أن يقحص أسباب الحلاف بينها المسكم على مدى تنفيذ وسائل الوقاية الإدافلية المخططة ومدى جبجة تشنيل البيانات .

ومن مزايا هذا الإسلوب أنه لايتطلب خبرة كبيرة بالكمبيوتر وأستخداماته بلا أنه لايصلح فى حالات المنشآت السكييرة ذات العمليات الضخمة المقدة والتي يصعب معها حصر أنولج الإخطاء المحتملة (لنشخامتها) وبالتالى يصعب أخدارها

الاختبار بالبيانات الدمجة

تعتر هذه أمتدادا لوسيلة البيانات الاختبارية ، ويشار إليه أحيانا بمسيلت (١) أخرى مثل الشركة الصنسيرة وmini Company أو « الشركة الوهمية

Auditor's Central Office أرئيس Dummy Company أو مكتب للراجم الرئيس

وجوهر هذا الاسلاب هو قيام الراجع بانشاء ملف بصليات وهمية لتشغيله مع السليات العادية الحاسة بالمنشأة فى السكمبيوتر والاختلاف الاساسى بين هذا الاسلوب وطريقة البيانات الاختبارية يتركز فى أن يبانات الاختبار مدجمة فى نظام التشئيل العادى ، ووجودها فى النظام مستمر طول الوقت (العام) وأن هذه البيانات بالماف الوهمى يتم أستخدامها فى أى وقت من أوقات العام المالى المنشأة الى أنها بيانات اختبار على أسلس مستمر وليس لحظى .

ولهذا الاسلاب ميز مأن الاختبارات بمكن أن تنم أتناء التشنيل المادى البيانات، ولكن هناك حطورة في أن أستخدام هذا الاسلاب قد يؤدى إلى أخطاء نتيجة تأثير الماب الوهمي على المفات الاسلية الشركة . ويقلل من هذه المتطورة الحرص على أنشاء رسائل رفايية داخل السكمييوتر تمنع حدوث مثل هذا التأثير . ولسكن يبقى أن نعلم أنه إذا أراد المراجع الفاء البيانات الاختبارية أو جزء منها (مثلابسل قيود يومية عكسية) فإن ذلك قد يؤدى إلى تدمير لسكل أو لجزء من الملفات الاسلية المنشأة ولتصحيح هذا الحطأ فإن الامر بحتاج إلى مجهود شالى وتسكلفة عالية .

— Ibid., : ,kot (s)

الأختيار بالعلامات والتتبع

Tagging and Tracing (TT)

وينظر إلى هذا الاساوب على أنه أمنداد أيضاً لاساوب البيانات المدمجه واللمنى قد يستجدم أولا يستخدم بيانات أختبارية . ويطلق على هذا الاختبار عدة مترادفات منها النرميز وأخذ الصور . Tagging and Picture Taking

ويطلق أيضا أسم التتبع بالبيانات العلمه • Tracing marked data

وأخيرا قد يطلق عليه مؤشر الراجعه Audit Indicator

هذا الأحاوب بقدم على أساس تعليم أو ترميز بيانات المدخلات بحيث تظهر المعاومات المناسبه والمطلوبه فى مراحل رئيسية معينه أثناء التشفيل. والبيزة الرئيسية لهذا الاسلوب هو المسكانية أستخدام البيانات القعليه الحاسة بالمنشأة ـ وعدم ضرورة أستخدام قيود يومية خاصة للاختيار.

ويرى البعض أن الجمع بين استخدام أسلوب البيانات المدمجة (TTF) واستخدام هذا الاسلوب (TT) في أختبار النظم يؤدى إلى نتائج نماله. للاختبار .

فاسلوب (TT) يسمح بترميز وتعليم بيانات معينة مهم للمراجع أن يتأكد منها على سبيل الحصر وبكمل فالك استخدام الدراجع لاسلوب البيانات المدمجة والتي تسمح له باجراء اختيارات عامه للنظام الموجود بالنشاة ، وذلك بادخال

ببانات غير طبيعية . وخاطئة لاظهار قدرة النطام على كشف هذه الاحوال الاستثنائية وغير العادية .

الاختمار بالتماثل الموازي

Parallel Simulation

يةوم المواجع لتنفيذ هذا الاحتبار بحلق مجموعة من البرامج النطبيقيه تماثل تلك العرامج التي يقوم تبشتفيلها النشأة

ثم يتم تشغيل النوعين من اليرامج (البرامج الأصلية للمنشاة ومثيلتها من البرامج التي وضها المراجع) في نفس الوقت.

والحطوة الاخيرة يقوم الراجع بمقارنة المخرجات لحكلا التوعين من البرامج. وبذلك يتمكن العراجع من الحمكم على مدى سلامة التشنيل :

وأقد حدد مايير(١) (١٩٩١) خطوات هذا الاختيار فيما يلي : ــ

١- تحديد الوظائف (الشراء -- الاجور ٠٠٠٠ الغ) الني سيطبق عليها الاختيار ،

٧ _ تحديد ونهم منطق النشفيل بالكمبيرتر .

 بستحدید نوع أجهزة الدخلات والخرجات الق سوف تستخدم « بطافات شرائط ۵۰۰ الخ »

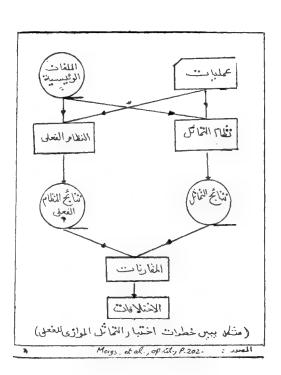
ع ــ استخدام لغة كمبيوتر تنفق مع منطق النشفيل بالسكمبيوتر .

تنفذ عمليات التشغيل العادي والتماثل على بيانات النشاة.

و _ تحديد و فحص الاختلافات .

_ ويعير عن هذه الحطوات و الاجراءات بوضوح في حريطة الندفق التالي : مـ

Mair, W.C., New Technique in Computer Program Verification, Touche, Ross and Co. Inc., 1971.



ويوصف البعض (٩) هذا الاختبار بأنه يطابق منهج الاختبار حول الكمبيوتر.
وكل الفرق بينهما أد، هذا الاختبار يسكون الكترونيا (آليا) ، فكلاها يأخذ
المدخلات وبجرى عالمها الاختبارات تم في النهاية بقار المخرجات وبحدد الاختلافات
فرجانها . وفي منهج حول الكبيوتر يتم تشغل المدخلات بدويا ، ونقارن
عرجانها بمخرجات الكمبيوتر ، أما في إختبار النمائل فإن التشغيل بتم آليا أيضا ثم
تتم المقارنة بين غرجات الكمبيوتر نتجة تشغيل البرامج الأصلية وبين الهرجات
بتشغيل برامج الخائل _ إذن كلاها يحتبر عمليات ومراحل التشغيل الى تتم داخل
السكمبيوتر - ومن الطبيعي أن قدرة إختبار النمائل أكبر بكثير من قدرة المراجع
في الاختيارات البدوية حول للكمبيوتر ، فهنا في النمائل يستطيع المراجع أن
يختبر حجم أكبر من العليات والبرامج ، رتزيد فائدة هذا الاختيار إداما إستخدم
معرما يسمع الواجعة العامة الذي سيرد ذكره فيما بعد .

Controlled Programs الاختيار بالبرامح الموجهه

تبعا لهذه الوسيلة يقوم المراجع باستخدام نسخه طبق الأصل من البرامج التي تستخدمها المنشأة ، ومن الطبيعي أن تنم إحتبارات متمددة الشأكد من سلامه النسخة الخاصة بالمراجع وأن تظر هذه النسخة تحت رقابة المراجع طول الوقف . وعند القيام بعملية المراجمة يقوم المراجع باعاده تشفيل بيانات المنشأة باستخدام نسخه البرامح الحاصة به والتي تخفيم لسيطرته التامة . وعليه أن يقارن بياز مخوجات تشفيل براجمه الموجهه مع محرجات تشفيل برامج المنشأة العادية ، ويفحص اصباب الحلاف أن وجد .

وهذه الوصية تمكن المراجع من إحراء الإحتبارات فى أى وقت . وتقير بأنها تستخدم البيانات الفعلية للمنشأة بـ وأن كان هذا لايمنع من استة دلهيهانات خباريه. ويانرم المراجع أن مجري تعديلات على البراءج الموجهه فى حاله إدخالأى تعديلات على البرامج الأصلية التى تستخدمها النشأة .

[—] Cash, Bailey and Whinston, op. cit., p. 821. : اأنظر: (١)

وتنميز هذه الوسية أيضًا بأنها تعطى الراجع حربة إختيار مكان إجراء الاختيارات. فيمكمه إمنخدام كمبيونر آخر خلاف الموجود بالنشأة وكذلك بطتم أم ادعاما في بالكمبوتر مختلفين عن العاملين بالنشأة.

برامج الراجعة العامة : Generalized Audit Program

بد أن أننهينا من عرض موجر لوسائل وأساليب إختيار مدى سلامه التشفيل والرقابة عليه مد فيدا الآن بإيجاز وسائل إختيار مدى صحة ننائج النشفيل . ولمل أهمر وسيلة تستخدم في ذلك هي وسيلة البرامج العامة للمراجعة . وأطلق عليهالفط عامة لآن روعي في تصميمها المرونه الكبيرة لتنائم مع متطلبات عمليات الراجعة الكبيرة في النشأت المختلفة ذات الانشياة المختلفة ولقد أهمت مكاتب المراجعة الكبيرة في أيجار أعمالها ، والوفاء بالنزامها ، ويتركز تعميم هذه البرامج العامة التي تساعدها هامة جوهرها أن يقوم البرنامج بخطوات وعمليات المراجعة التي نقطة الحارجي يقوم بها في حالة المراجعة اليدوية _ فعل سبيل المثال فأن المهام التي ينفذها الرامعة المعام المراجعة التي ينفذها المراجعة التي ينفذها المراجعة المعام المراجعة المعام المراجعة المعام المراجعة المعام المراجعة المعام المراجعة المعام في حالة المراجعة المعام المراجعة المعام في حالة المراجعة المعام في عالم المراجعة المعام في حالة المراجعة المعام في المعام في حالة المعام في حالة المعام في ال

 ا - إختيار دفة المعليات الهاسبية ، من جمع وطرح وضرب وقسمة . . . فثلا يقوم بتجميع الحسابات بدفتر الاستاذ الساعد ، تجميسع كشوف الاجور وطوح الإسقطاعات من الاستعقاقات . . . الخ .

 ٣ ــ البحث ى ملفات العميل عن البيانات ذات الاهتمام الحاص من جانب المراجع ، أى البنود التي لها صفات خاصة مثل :

(†) حسابات المملاء التي بزيد عمرها عن شهرين .

(ب) أي أذون صرف تزيد قيمتها عن الصحبيه مثلا ه

(~) أى مبالغ تريد (أو تقل) عن الحقود السموح بها مثل زيادة المكافأت
 عن حد معين ، كل هذه الأمور يستخرجها اثبر نافيج ويستمر شها الراجم ومخضمها
 المزيد من الفحص و الاختبار .

سـ مقارنة نفس البيانات التي تظهر في ملفات مختلفة من بين مافات العميل. هذه المقارنة تحقق اختيار مدى السلامة والاتساق لبيانات العميل. وكشال المثل هذا الاختيار مقارنة بيانات أسمار البيع الهواتيم،
 الاختيار مقارنة بيانات أسمار البيع الهفوظة بالملف الذاتيم مراسمار البيع على الفواتيم،
 مقارنة ممدلات الاجور بالملف مع معدلات قوائم الاجور من و وكذا .

٤ - إختيار: وبعدات الفينات الإحصائية سقد ينضمن البرناميج مهمة إخبيار الوحدات عشارة عمليات بأو سمنندات الوحدات عشارات عمليات بأو سمنندات وأوحدابات من العرابة التيم سبكون مجور الفحص .

مقارنة أدله الإتبات التيجمها الراجع مع ماجاه سجلات و مافات النشأة،
 فعثلا الحصر الذي يقوم به المراجع لينود الحمزون ، النقدية ، مستفدات الشحن و الإستلام عسكن مقارنه نتأتجه مع ماجاه في الملفات الحتافة الوجوده لدى المميل ،
 وكذلك مقارنة ردود المصادقات مع أرصدة المملاء بالسجلات بالسكيبوتر .

 ٣ - إختبار مدى منطقية التشغيل Processing Logic بالسكمبيوتر النشأة .
 وذلك باجراء إختبار التجائل الموازى الذي سبق شرحه إعلاء وحصر الاحتلافات والتعرف على مسبباتها .

 ∨ _ إعداد الصادقات للافراد الذين ظهرو افى السينه، وإعداد التقارير الحاصة بالتحليلات الهتلقة مثل مقارنة الإنجاهات والنسب وخلافه .

وجدير بالله كر أنه في حاله علم ملأءة البرامج العامة مع منصليات وطبيمة العمل في منشأة ماتراد مراجمة حساباتها ، فإن مكتب المراجع قذ يصم برنامج خاص لمراجعة هذه النشأة وذلك مثل ما يمدث فى منشأت الاوراق المالية (ومنشئات الاموال) وتتميز ترامج المراجع العامة نما يلمي (١٠ : ـ

 ١ ـ تنبيع المعراجع درجة كبيرة جداً من الإستقلال حيث ليست هناك حاجة لإستخدام والاستمانة بالافراد العاملين بالسكمبيوتر بالنشأء .

٧ ــ استخدام البرامع العامة يقلل مدى الحاجة إلى الحير قومستو اها من جانب
 افر اجع ٠

٣ ـ عكن إستخدام برامج الراجعة العامة في إختيار المديدون النظم والشتريات
 البيمات ـ الحازن ـ الاجور ١٠٠ فقع). وبدلك تثل الحاجة إلى تقصيل براميج
 خاصة لهذه النظم تختلف بأختلاف النشئات .

٤ - تسمح المراجع بالميطرة المكاملة والرفاية على البرامج التي تتقمما حاتية ".
 البرامج العامة المراجعة .

⁻ Cash, Bailey and Whinston, op. cit., p. 824.

الغصشى الشادس

المراجعة عنالمستوليات الاجتماعية للمنظمة

الغصل السادس

المراجعه عن المسئوليات الاجتماعيه للمنظمه

التنظيم خلة من خلابا المجتمع - مايؤثر فيه يؤثر فى المجتمع - ومايؤثر فى المجتمع - ومايؤثر فى المجتمع بؤثر فن - فالمعامل بين النظيم والمجتمع تفاعل مستمر ، التنظيم يستمد على المجتمع فيحسل على ، وارد معن أدراد المجتمع - ثم يستخدم هذه الموارد في عمليات تحويلية - صناعية أو استخراحيه مستخدما في فلك أيدى عامله يستمدها أيضا من المجتمع ، وفي المهاية ينتج متجانه فيسوقها ويبيمها الافراد المجتمع إذن فالمجتمع يستفيد من المجتمع بمن المعتمر تمويليا بالإضافة إلى الامداد بالمنصر البشرى اللارم المنظيم .

والمجتمع يوفر للتنظيم بالاضافة إلى الموارد المالية والعنصر البشرى يوفر لهفرصة البقاء بشروط معشية والحماية والآمان .

وبالمثل فإنه يجب على النظيم أن يراعي حقوق المجتمع ــ ومن هذا نشأت فــكرة المحاسبة عن الــشوليات الاجتماعية للتنظيم تجاه المجتمع .

وبجب على النشئات المختلفة فى الوقت الحاضر أن تقبل تحمل المشوليات الاجتماعية باعتبارها عضو بالمجتمع وأن تقبل استرانبجية تحقيق الأرباح ذات القبول الإجباعي. فالمنشأة لابدد أن تممل على تحقيق الأرباح المرضية بدلا من العمل على تعظيم الارباح وإلاكان الحروج من السوق هو مصرها .

وتبما لذلك فالمستولية الإجتماعية لاتهنى أن المنشأة وادارتها مستولة فقط أمام مساهميها بل مستولة أيضا أمام كل ص له مصلحة فى النشأة مشل : الدائنين ، العال (بمانيهم أصحاب العاشات ، المسلاء ، المنافسين ، الجهات الحسكومية المختلفة ، المجتمع (البيئة) الصغير المحيط بالنشأة و بالطبع المجتمع السكير الذي تنتمى اليه .

ويفترض في ظل هذه المناهبم .. أن الخويل بمشل قيد على الاستشهارات الاجتاعية . فتحسين الاداء الاجتماعي المنشئة ينطلب نحسينات في كفاءة الاستثمار الاجتماعي ، وذلك بسبب ندرة الموارد الاستثمارية والاستراتيجية الثلي الهنشاة تتمثل في تمظيم مبلغ العائد المالي والعائد الاحتماعي للاستثمارات المالية والاجتماعية .

وما تحتاج إليه النشأة الآن هو تصيم نظام منطقى متسق لتحليل الاداء الاجتماعي للمنشأة ولتحديد مدى الاستجابة للمسئوليات اللقاة على عائق تلك للنشئات. وقد آن الأوان أن تقوم المنشئات بذلك بطريقة منمطة بدلا من الطرق المنتوعة المتبمة حاليا في الفرب والتي يضفي عليها البعض طابع السريه.

وإذا لم تقبل النشئات في الموقت الحاضر باقامة مثل هذا النظام الموحد فإنها ستجبر على تطبيقة مستقبلا ـ فالضفوط لنصيق مثل هده الأنظامة كبيرة سواه من الجمهور النام أو من الحسكومة أو حتى من المساهمين ـ وقد لجأت بعد الحسكومات القربية إلى أصدار النشريعات التي تبجبر الشركات المختلفة للافساح عن بعض أوجه الانشطة التي لها تأثيرات على البئة والمجتم .

تمريف المحامية عن المسئوليات الاختماعية:

أختلف الكتاب فيا بيتهم في وضم تمريف لهذا الفوع المحامبي الجديد .

فاليمض قال بأنها « انتزام بالنتيم المتسق والتقرير عن بعض أنشطة المشروع الهامة والمحددة بدقة ولها تأثيرات إجماعي^(١)،

وهناك تمريف آخر يقول بأنها أختيار لمنفيرات النشاط الاجتماعي الذي تؤدية المنشأة ــ ووضع المقاييس والاجراءات القياشها ، مع الأمداد بالبيانات إلتي تصلح لتقييم الدور الاجماعي للمنشأة بطريقة منظمة للاطراف والمجموعات الاجماعية المهتمة بذلك سواكانوا داخل أوخارج المنشأة (٧).

موضوع الحاسبة عن السئولياتالاجتاعية :

موضوع محاسبة المستوليات الاجماعي، لايتركر بالضرورة في الانشطة داتها التي تقوم بها المنشأة _و إنما يمكن أن يتمد للاثار الناتجة عن هذه الانشطة والتي يكون لها مدلول اجماعي _ بمني التأثير على بعض الاطراف الستفيدة من المنشأة .

وقد حددت لجنة منبئنة عن الجمعية القومية للمحاسبين NAA هذه الانشطة وتأثيراتها فعا يلي .

(۱) انشطة تنملق بالتفاعل مع المجتمع ، وهذه يمكن اعطاء أمثلة لها الانشطة
 (ليس حصر لان المجتمع دأم النطور والتذير) .

وفاهية الفرد وسعادته ، فالمشروع عليه النزام اجباعي بتدعيم الهيئات والنشأت
 التعلسة ، والثقافة ، الصحية وغرها .

المواصلات العامة ـ من ناحيه المساهمة في علاج مشاكل النقل والعمل على
 توغير وسائل النقل للافراد .

Anderson, R., Social Responsibility Performance: Measurement and How?, Cost and Management, Sept./Oct., 1979, p. 12.

Ramanthan, K.V., Towards A Theory of Corporate social Accounting The Accounting Review, July, 1976, p. 519.

- الحدمات الصحية المساهم في إيجاد الوسائلوو التسهيلات اللازمة لتقديم الخدمات الصحية ، مع دعم الجمهور المبذولة التي تؤدى إلى نخيض فرص الاسابة بالأوبئة .
 الاسكان المشاركة في المشاريع الاسكانية والمساهمة في القضاء على المشكلة
- ♦ الاسكان ـ المشار ة في المشاريع الاسكانية والساهمة في انقضاء على المشكلة السكانية بوجه عام بالحجتم .
- الساهمه فى حل مض الشاكل المتعلقة بافراد لهم ظروف خاصة _ مثل المموقين
 الساهمة فى برامج التغذية _ بتوفير الوحبات المستبن و المحتاجين وغيرهم.
 - ء التمليم المساهمه في تنفيض بعض البرامج التمليمية بالمجتمع .

ب ـ الانشطة الخاصة بالمولود البشويه وهذه تتضمن.

- العمل على توفير فرص المعل لمكافة أفراد المجتمع بالتساوى دون أن يكون
 هناله تميز أو تفرقه سواء من حيث الجنس أو العقيدة أو اللون.
- . الممل على إعداد خطط وترامج للندريب بحيث يكون متاحا لسكافة الإفراد العاملين في المنشأة للارتفاع بمستوى أدائهم ومهاراتهم .
- وضع صباحات وقواعد المرقبة تبنى على أسلس الاعتراف بامكانات وقدرات العاملين دون أسير أو تحرزه
- العمل على تجنب ظهور الدهالة وذلك يضان است ر ار العمل بالانتاج ومايتطال
 دلك من صانه وأحلال
- . مراعاه عدم التمير في الآحر الماملين في المستوى المهاري الواحد ـ كابراعي مستوى الاوحر في الصناعه والمجتمع عند تحديد أجور العاملين بالنشاة ــ
- المعل على تحمين وتهيئه ظروف المعل من حيث الأمان و الاستقرار و الرعايه
 الصحية ٥٠٠ اليع .

ح -- الانشطة الخامة بالبيئة والموار دالمادية :

- الوث الهواه والمباه والضوضاء جب أن تعمل المنشأة على تخفيض مقادير التلوث
 محيث تسكون أقل من الحد المسموح به قانونا .
- التلوث بالمخلفات ـ بحب على النشأة العمل على التخلص من المخلفات
 مجث يقل درحة تلوث الارض بها إلى أقل حد بمسكن .
- العمل على استغلال الموارد المحددة والناحه في المجتمع والاقتصاد في استخدام
 الطاقة المناحة ... ومحاولة والاسهام في البحث عن مصادر أخرى للعاقة .

د ــ الانشطة الخاصه بالمنتجات والخدمات.

- الالتزام باعطاء البيانات الكامله والإساسية الى نفيد المستخدم (الستهاك)
 من حيب طريقه الاستخدام وعناطره و تواريخ الانتاج وعد الصلاحية ، ومكونات المنتج إذا لزم الامر .
- القيام باعداد البرامج التنويرية للمماد، بحيث يكتسبوا الممارف الحاصة بالمنتج _ مكوناته (خاصه في الاعذيه) الدواه طرق أستخدامه مضاره ــ التعاوير الذي تممل المنشأة على أدخاله على المنتج ٥٠٥٠ النخ.
- ب توفير أوجه الامن المنتجات من حيث النصم وطريقة التعبثه محيث تقلل
 من احتالات التمرض لأى اصابات نتيجه الاستمال.

طبيعة الاجراءات الحاشبيه:

كما هو واضح من التعريفات السابقة أن المحاسبة عن المسئوليات الإجماعية تتضمن أجراءات خاصة بحصر الانشطة بإجراءات خاصه يتقييم، أو بقياس الانشطه الاجماعية، لا تم في النهاية أجراءات خاصه بالتقرير أو بالتوصيل :

أهداف المحاسبة عن السئوليات الاجتماعية .

حدد السكانب Ramanthān السابق الاشارة إليه ثلاث أهداف للمحاسبة من السئوليات الاجتاعية يمكن باورتها فيما بلي :

١ حصر وقياس صاى المساهمة الاجتماعية للمنشأة الواحدة ـ التي لاتنصمن السكاليف والمنافع الحكاليف والنافع والمنافع الحكاليف والنافع المنطقة ال

٧ ـــ الساهدة فى محديد مايذا كانت استراتيجيات وأداء النشأة الواحدة لهـا تأثيرات مباشرة على الموارد النسبيه ،والمراكز الاجتماعية والطبقية للافراد فى المجتمع والافايات والقطاعات الاخرى الاجتماعية ، وما إذا كانت هذه التأثيرات منسقة مع الاولويات العريضة المترف بها فى المجتمع ، ومع الصوحات المشروعة اللافراد فى المجتمع من عدمه .

٣ ــ إتاحة الماومات المناسبة وبالطريقة الإنفسل لجميع القطاعات الاجتماعية وذلك عن : أهداف المنشأة ، سياستها، ترامجها ، أدائها ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية ، والمقصود بالمعلومات المناسبة هي تلك المعاومات التي تحسكن الجمهور من المساملة وتسهل لهم أنخاذ الترارات المتعلقة بالحيارات الاجتماعية وتخصيص الموارد الاحتماعية ، والافتحل: تعنى الباع استراتيجية المتعرب عن التكاليف والمنافع تحقق التوازن بين المعلومات المتناربة المعلوبة للطبقات المتنافة بالمجتمع .

ماير القياس في الحاسبة عن المشوليات الاجتماعية :

إن تكوين مقاييس مناسبة في مجال الهاسبة عن المسئوليات الاجتماعية هو

عنابة تحدى ابادى و الهاسبة ، ولدكمي تشكل من إنشاه مثل هذه الفقايس فهناقه طجة إلى الرونة و والرونة لاتفير من البادى و الهاسبية المتطرف عليها ، ومن ناحية أحرى فإن مبادى و الاستمرار والانساق لا يعتبران و ومث وجهة نظر البمض وسروريان بالنسبة للقياس في الهاسبة عن المشوليات الاجتماعية ، وذلك لان المشوليات الاجتماعية تمن عنابة هدف تعرك moribg Target فالاحداث الاجتماعية في التنظيم تنتقل من حالة أنها غير متوقعة إلى حالة تصبح فيها من بين الإحداث المتوقعة بل والمطلوبة .

ونجد أيضاً لزاماً أن نفير من نطاق مفهوم الوحدة المحاسبية Entity فيشمل المقاطمة أو المحافظة ، ومع دلك بإن هدا النطاق أيضاً عرضة النفير . والحال كذلك أيضاً بانسبة لمبدأ الملائمة فهو أصبح معياراً متحركاً متنيراً _ فما هو ملائم لقرار اجتماعي معين ليس بالضرورة أن يكون ملائماً لقرار آخر .

ولقد اقترح Abt المجموعة التألية من المايير التي تحكم عملية التصميم الهمال لادوات وإجرامات القباس في المحاسبة عن المسئوليات الاجتماعية .

١ التفعة كمر شد القرارات الق قتخذ بو اسطة :

- الإدارة (نفسل أولا نفسل ؟)
- العاملين (نفيل أم ترفض الوظيفة) ؟
- الدملاء (لشراء أو عدم شراء الذيج ؟)
- · : اللاف الساهمين (الشراه أم أبيد الاسهم) ؟
- · السلمين الاجتاعيين (الهاجمة أم العفاء عن الدركة) ؟
- · الشرعين (المحاولة تمرير قانون السيطرة على الشركة أم لا) ؟
 - ٣ -- الموضوعية
 - ٣ الاعتباد والتكرار
 - ع ــ القبول العام .
 - و تدامكائية التطبيق ،

- ٣ .. كمة المعار .
- ٧ _ الاستخدام الكامل للامكانيات للتاحة التنفيذ
- إنتاج أقصى قدر من العاومات وأقل قدر من العلاقات العامة .
 - ٩ الاستجابة للاهنامات الاجتماعية .
 - ١ الفاهليه في دمج الاهتمامات الاجتماعية وزرعها في النشأة .
- ١١ الاستخدام الكامل لآراه الحراه الذين ليس لديهم مصالح شخصية .
- ١٧ البساطة الكافيه لجمله مفهوماً للقاعدةالعريضه من الأفراد والمؤسسات.

النقرير عن الاداه للمسئوليات الاجتماعية .

الاعتبار عند إعداد التقرير

إن أى نظام محاسبى يمسكن النظر إليه على أنه حوك الدوافع ، اندلك فعن المتوقع أن يؤثر نظام الهاسية عن المسئوليات الاجتماعية على ساوك الديرين خلال الطباعات وإدراكم السببات الجوانب الإيجابية والسلية عند اطلاعهم على التقرير . إن احد أهداف التقرير عن المسئوليات الاجتماعية هو نقل الإحساس بأهمية هذه الجوانب (الاجتماعية) إلى المديرين والدلك فإن رد فعلهم يجب أن يؤخذ في

إن عنويات انتزير باعتباره مقيلس الآداه عن المسئوليات الاجتماعية يمكن أن يتراوح من كونه بسيط وصتى هلهى إلى كونه معقد ويركز على الجوانب المالية والسكعية ، إن الندريج لتالى يوضع مدى درجة التعقيد فى مضمون التقرر :

١ - ينضمن كاة موجزة عن الانشطة النفذة بواسطة المنشأة (يطلق عليه أحياناً لفظ مسح).

٣ - كلة موجزة عن الإهداف وعن الإنشطة _ وتقدير المدى الذي وصل
 إليه النشاط في تحقيق الإهداف _

تمبير بسيط عن النكلفة أو الإنفاق الذي تم في المنشأة على نواحي
 (الانشطة الاجتماعية) المسئولة عنها المنشأة .

٤ — اتباع مدخل « الرئامج الإداري». وهو عائل المستوى الثانى الموصع أعلاه ، مع إضافة الإنفاق الذي م ، وهو يوضع الانتهاة والبرامج والإنفاق الذي مم على كل نشاط و ترنامح وإلى أي مدى مم تحقيق الاهداف الموحة.

سبيان التحكلفة والإنفاق الدم م حسب التحسينات والاضرار وكذلك الشكلفة المقدرة لهذه الاشياء (وهذا مايطلق عليه مناسبيات المسليات الاقصادية والاجتماعية).

٣ ـــ بيان النبكلفة مقارنة بالبائد لكل الإنشطة والبرام المنفذة وهذا هو
 المستوى الاعلى تعقيداً ، وأكثرهم صموبة في الإعداد .

ومن الطبيعي فإن المستوى _ من التقرير _ الذي نسمي للوصول إليه هو المستوىالسادس _ وبجب على الساهمين أن يضغطوا الوصول إليه .

نظأم للمحاسبة عن السثوليات الاجتماعية :

اعطى Retes اطاراً عاملاً نظام كامل للمحاسبة عن المسؤلات الاجتماعية . ولقد تضمن تموذج Estes يبان التأثيرات الباشرة فقط الموحدة الهامبية على المجتمع عالمونج لم يوضع على سبيل المثال آثار التلوث البيشي الذي يتسبب عن إنتاج السهيلات الإنتاجية ، أو آثار التلوث الناجة عن استخدام موظف اسيارته ، مثل هذه المعلومات تكون نافقة ولكن قد تنداخل معتقاره وحدات أخرى .

والنموذج يقضى بأن تقوم كل وحدة بالتقدير والتقرير عن انشطتهاالاجتماعية

بطريقة موحدة ومنفطة ، على أساس أنه يمكن تجميع هذه التقارير على مستوى المطبعة على المستوى المجتمع كمكل ، وبجب أن يكون أساس القياس موحد وكذلك طريقة الدرض . فلمكنى يصبح انتظام شاملا فإن المنافع الاجتماعية وتسكاليامها لسكل وحدة يجب أن تضاف على بعدها البعض ليسكون أماءنا فى انتهاية جملة المنافع والتسكاليف على المستوى القومى .

و نظام Estes ينتر نظري إلى حد كبير ، ولا يعد عملى بالنسبة اسكافة المنشئات ـ وعلى أى حال يقوم النظام على أساس النبريذ. بالنابع واشتكاليم. الاجتماعية وفيما يلى ملخص لها :

أولا : المنافع الاجتماعية الق يمركن أن ينتجها النظام تنضمن :

 ١ -- إمداد العجتمع بالسلع و الحدمات -- وهذه تقوم عادة بثمن الشراه ---- مر السوق .

 الدفوعات (بواسطة لمنشأة) للاطراف الهنتلفة فى المجتمع ، فالنشأة تقدم منافع لمناصر عديدة بالمجتمع سيحيث تقوم بسداد ثمن السلع الله. تستمملها والحدمات التي تقدم إليها سمئل الاجور والمرتبات للماملين .

٣ -- الحدمات التي تقدم العاملين .. وتنضمن المزايا العينية .. التدريب ...
 تـكلفة الحدمات الآخري التي تقدم العاملين مثل السكافت يا الخ ...

لا سد التعمينات الى تجربها المنفأة على البيئة ــ وتنضين مكافحة تذكل الأرش ، إهالاح الناجم المكشوفة ــأو ودم المناطق النظئة المهنلة .

 وبيد خدمايت العاملين الفنيين الجندمة من النشأة الفير ـ والقيمة بالنسبة المنشئات الحارجية الى تستفيد من هذه الحدمات تعادل تسكلفة توظيف مثل هؤلاء الفنيين بالمؤهلات المعاوية . ٦ - قيمة التسهيلات والمدات التي تقدمها النشأة للنبر ، وتقدر قيمة هذه المفسة بالقيمة الإبجارية التي كان إسكن أن يحصل عليها التنظيم من الغير إدا أجرت هذه المدات

سـ خدمات آخری : تدمها النشأة ، مثل تسكلفة مانششه الوحدة من حضانات
 عامة ـ تسكلفة العروص التليفزيونيه التي تهم الرأى العام و الجمهور ـ وكذلك أفلام
 السينما ـ و تقدر فيمة هذه المنافع بتسكلفتها مطروحاً منها ما يعادل قيمه الدهابة
 المنشأة تقسها

أما التكاليف الاجتماعية في التنظيم فتضمون:

١ ـــ الحدمات البشرية المستخدمه ـــ عادة نقيم بقيمة المبلغ المدفوع عولو أن الضريقة المناسبة التقييم هى القيمة النائجة عن الاستخدامات البديلة لهده الحدمات (تمكلفة الفرصة البديلة) .

 المواد الحام المشتراة ــ مقومة بتكلفة الفرصة البديلة ــ ومع فلات فثمن الشراء يفي بالفرض ، والقيمة قد تمدل لتشمل تسوية الموارد الفير متجددة
 المستخدمة

٣ ــ مشريات المدات والباني ــ ومنفة مثل هذه الاشياء (بالنسبة السنشاء) تمامل النيمة الل نقدها المجتمع عندما (اشتريت) . وهذا الفاقد يتم على أساس ثمن الشراء (التبادل وليس قيمه الاحتماد) .

 السلم والمواد الآخرى الستخدمه - متضمنة تلث السلم الني لم يدمع نيمتها التنظيم (النشأة) مثل السلم المعارك للعامة (منتجات من الهيطات مثلا) .

 سد مدفوعات من عناصر أخرى في المجتمع سدوهيده عي تبكلفه اجتماعيه فلك لآنها يتضمن تضجة فالنفعة الذي تحتويها تلك النفود من قوة شرائية . الدمار البيئي ـــ ويقاس بالمنقمه التي فقدها العجتمع من خلال أنشطه المنشأة.

سالتسهيلات والحدمات العامه التي استخدمتها المنشأة تتضمن خدمات البوليس المطاق سالتها تقديما عبدة المحدائق ، وعمكن تقديرها عبدة الفيرائب المدفوعه (من أجل صده الحدمات) .

 ٨ ــ تـكلفة الإصابات والرض المتعلقه بالمعل ــوهذه تقدر بقيمه الحدمات المقدودة لهذا السبب.

هـــالى تكاليف أخرى مثل تق التي تترتب على تثبيت الاسمار (الجبريه)
 عالفه الفوانين ـــ الثلف الذي يحدث للمجتمع من خلال النفوذ السياس الذي تراوله المتشأة) .

وبناء على ذلك فقد اقترح Estes قائم، توضيح التأثيرات الاجماعيه للمنشأة كما يلمي :

عَاتُمه (١) التأثيرات الاجتماعية لشركة فعا

المنافع الاجتماعيه:

	ــــ السلع و الخدمات التي سم توفيرها
	ــــ مدفوعات المناصر الآخرى في المجتمع :
• • •	 عمالة - ممثلة في الإجور والمرتبات
•••	مدفوعات لسلعوخدمات أخرى
•••	. ضرائب مدفوعه

⁽١) أنظر : د. عمد عمود ميد الحبيد -- التلمزة -- ١٩٨٢ -

•••	. تبرعات
• • •	. توزيعات وفوائد
• • •	، قروض لمنير
• • -	_ منافع اضافية مباشرة العاملين
	_ خدمات أفراد ، وممدات وتسهيلات
• • •	أغرى ممنوحه القبر
•••	_ تحسينات البيئه
•••	منافع أخرى
	اجمالي المفافع الاجاعيه
	التكاليف الاجتماعية .
•••	سلع ومواد أوليهتمالحصول عليها
14.	بالني ومعدت مشتراة
•••	ے عمل وخدمات مست غ دمه
•••	تفرقه عنصریه . فی النسین (نمیزخارجی)
•••	امـايات وأمراض عط
•••	باخديك عامه وتسهيلات مستخدمه

• • •

	- اضرار البيثه
•••	٠ اضرار للاوض
	ه تاویث هو اه
• • •	تلويث للمياه
. • •	صوصاء
• • •	، عغلفات
•••	. تشويه للشكل الجالي للبيئه
	أضرار أخرى للبيئه
	_ معفوعات أخرى لمناصر أخرى فى المجتمع .
• • •	ه مدفوعات لسلع و خدمات تم توفيرها
• • •	۰ ملف
	 مدفوعات أخرى تم أستلامها
• • •	ه تکالیف آخری
	أجمالي التكاليف الاجتماعية
	الفائض الاجتماعية (القبعز) للسنه
	ر المجادية (المجادية)
••	الفائض المجتمع(أو السجز)فى أبول العام
•	الفائص المجتمع (أو العجز) الاحجمالي في نهايه السام

موقف الراجع من المحاسبة عن السئوليات الاجتماعية •

بعد أوضحنا فى الصفحات السابقه مفهوم المعاسبة عن المسئوليات الاجتماعية المسئاة — وحددنا موضوعها والانشطة التي تخضع للمحاسبة — كما أوضحنا معايير القياس ومستويات التوصيل والتقرير ، وأنتهينا ببيان نظام مقترح للحاسبة عن المسئوليات الاجتماعية سـ آن الأوان لأن نوضح دور المراجم في ذلك .

وجدير بالذكر بأن الهدف من الراجمة الخارجية التقليدية هو إبداء رأى في غير متعيز عن مدى تسير القوائم للمالية عن نتائج أهمال المنشأة عن قرة مالية (عادة سنة) وكذلك مدى تعيير المرانية عن المركز المالى للمنشأة هذا إلى جانب هدف فرعى هو التأكيد من دقة البيانات الحاسبة المسجلة بدفائر المنشاة.

فإذا أخذنا بالنظام الذي أفترحه Eales فإن القوائم المالية ستصبح قوائم مدالية وأجتاعية في نفس الوقت ... وبالتالي فمن المنطقي أن يقوم المولجع بمراجعة النواحي الاجتماعية إيضاً إلى جانب العمليات المالية للمنشأة - هذا بالرغم من معارضة البعض على ذلك, فإذا تشيئا معهذا الرأي (القيام) بالمراجعة الاجتماعية فإن على المراجع أن يقوم بجمع الادلة التي نؤيد الترام المنشأة بالعابير الاجتماعية المفروضة للرقابة على أوجه النشاط الاجتماعي للمنشأة ... وعليه أيضاً أن محدد مقدار الاضرار التي يسببها نشاط المشروع للبيئة ولمجتمع جمعة عامة ... ومن أهم الاضرار التي يسببها نشاط المشروع للبيئة ولمجتمع جمعة عامة ... ومن أهم الإضرار التي يسببها نشاط المشروع للبيئة ولمجتمع جمعة عامة ... ومن أهم الإضرار التي يمكن أن تحدث نقيجة نشاط النشأة هو التلوث.

ومن الملوم أن مكافحة التلوث سواء كان للهواء أو للمياء أو للارض سيحتاج إلى معارف فنية لايتوقع توفرها فى الراجع اذلك فمن المستحسن أن تتم عملية السراجعة بواسطه فريق عمل من العراجعين يضم متخصصين فى مجالات معرفة مختلفة تنفق مع النواحي الفنية للاضرار التي يمكن أن تحدث نتيجة نشاط المنشأه، أو على الآتل على الراجع أن يستمين ببيوت الخبره في هذه المجالات وطه أن لايشمد على القنيين الموجودين والعاملين بالنشأة حرصا للوصول إلى الحقيقة وبعيدا عن النحيز.

ملحق

تقديرا لأهمية معايير الاستقلال للمراجع للداخلي فعوردها فيما يلي

بالتقصيلكا وردت بقائمة الممايير التي أصدرها مجم للراجعين الداخليين

بأسريكاعام ١٩٧٨ .

معايير الأداء الميني للمراجعة الداخلية

أولا معايير الاستقلال :

بكون الداجمون الداخليون مستقلون إفا امتطاعوا تأدية أعمالهم مجريسة ويجوضوعية . والاستقلالية تسمح للمراجمين الداخليين أن يقدمو الرائههو إحكامهم غير التحرة التماقة بتفيذ أعمال المراجعة . والإستقلال عسكن تحقيقه من خلال عنصرينهما: الركز التنظيمي ، والموضوعية .

۱ — المركز التنظيمي :

يجب أن يسمح المركز التنظيمي لقسم المراجمة الداخلية بأن ينجزو اجبانه بكفاية كما يجب أن يتمتم المراجعون الداخليون بتأييد الإدارة ومجلس الإدارة وبذلك يستطيعون الحصول على تعلون الافراد المراجع أعمالهم ، وأن يؤدوا أعمالهم. بمون تدخل . ويتضمن هذا الديار النقاط التالية بر —

۱/ يجب أن يرأس مدير المؤاجمة الداخلية ، هخص فى انتظيم له سلطة كافية لتحقيق الاستقلالية له ، وليضمن تفطية كامله وواسمة لمعليات المواجمة ، ويمضى بمناية كافية لقارير المراجمة ، وأن يتخذ القرارات الناسبة لتفيذتوصيات المراجمة.

١/٩ يجب أن يكون لمدر الراجمه الداخلية اتصال مباشر مع مجلس إدارة المشأة .. فالاتصالات المتظمة مع المجلس من شأنها أن تضمن الإستثلالية وأن تؤذى إلى إبجاد وسيلة المجلس ولمدير الرّاجمة الداخلية لتبادل الماومات التي تهم الطرفين .

الزيادة درجة الإستفلالية بجب أن لايسين أو ينقل مدر ألم الراجمة الداخلية إلا بواقة تجلس الادارة!

٤/١ يجب وضع لائمة داخلية (أو دستور) لقسم المراجمة الداخلية تنضمن تمرينا واضحا ورسميا عن أهداف القسم ، سلطاته ومسئوليات ، ويجب أن يسمى مدير المراجمة الداخلية للحصول في موافقة رجال الإدارة عليها وأن يحظى بقبول عباس الإدارة لها . وبجب أن تحدد هذه اللائجة :

(١) موقع قسم للواجمه الداخلية على الخريطة التنظيمية .

(ب) سلطة وحق الفسم (عند القيام بعمليات للواجمة) الإطلاع على السجلات ومنابه الافراد والاطلاع ومعاينة كل مايتطق بالممتلكات المخاصة بالمنشأة أطالما ان ذلك ملائم لعليات المراجعة .

(-) نطاق أنشطه للراجعة الداخلية .

ه/١ يجب أن يقدم سنويا مدير قسم الراجعة الداخلية للادارة ملخص عن أعمال وخطط القسم وذلك للحصول على موافقة الإدارة عليا كما يقدمها إلى مجلس الإدارة للاحاطه بهيا و ويجب على مدير القسم أيضاً أن يقدم تقريراً عن كافة التنبرات الداخلية الهامة بالقسم لإحاطة الإدارة والحصول على موافقتها حو مجب أن توضع خطط القسم وأفراده و ميزانيته نطاق عمل المراجعة الداخلية و توضيع أيضاً التيود المحددة انمروضة على هذا النطاق .

1/1 مجب أن يقدم مدير قسم المراجعة تقاريرا عن النشاط الادارة والمجلس سنويا أو على فترات أقل من ذلك حسب الحاجة ب ومجب أن تنضمن تقارير النشاط القاء الضوء على أهم تنائج المراجعة وتوصياته ، ويجب أن تحاط الإدارة والمجلس علما بأي إعراف عن الخطط الإصابة القسم أو خطط أفراده أو ميزانية القسم والتي سبق الوافقة عايما بواصطتهم ، مع توضيح أسباب هذا الإنحراف

٣ ــــ الموضوعة :

حب على الراجعين الداخليين أن يكونو الموضوعين عندادا عم لاعمال للراجعة.

الموضوعية هي موقف يتضمن إلاستقلال الذهني للمواجع عند تنفيذالممل
 فلا بجب أن يكون حكمهم على الأمور الغاصه بالمراجمة تابعا لآخرين .

(ب) الموضوعية تنطلب من الراجمين الداخليين أن يؤدوا أعمالهم بطريقة تسكس إبمانهم الصادق ــ فيما يصاوا إليه من نتائج دون أن يكون ذلك مرتبطا بتنازلات (بمنى أن لاتكون النتائج حاولا وشطا بتأثير آخرين) . ولايجب أن يسمع موضم المرجمين الداخليين في مواقف تجملهم يشعرون بأنهم غير علاري على إبداء رايهم وحكمهم المهنى بموضوعية ، ويتضمن هذا المبار النقاط الآتية : ---

١/ب بحب توزيع مهام الراجمة على أفراد القسم بحيث براعى عدم تضارب المصالح والتحد . فلابد لمدير قسم الراجمة أن محمل على معلومات دورية عن أفراد القسم وعن إحتمالات التحر وتضارب المالح -

٣/ب بجب على كل مراجع داخلى أن يقدم تقريراً لمدير تسمالراجة الداخليه عن أى موقف يتضمن تضاريا المصالح أو لتحرز (حواه كان هذا التضارب قسد حدث أو متوقع حدوثه) • وفى هذه العجالة بجب على المدير إعادة توزيع السل على الراجيين •

٣/ب بجب أن يتم تداول مهام للراجعة بين للراجعين الداخليين دوريا إذاً
 أحكن ذلك عمليا

ه/ب لايفترض أن يكون المراجمين الداخليين أى سلطة تنفيذية • ولسكن إذا تم تسكليفهم بأعمال مخلاف الراجعة – فيجب أن يفهم أشهر يؤدون هذه الاعمال ليس بسنتهم مراجمين داخليين •

الوضوعية تنتخى أن لايقوم المراجع الداخلى بمراجعه أعمال أو أنشطه لهم عليها سلطه أو مسئولين عنها وإذا حدث هذا فيجب أن يراعى إيضاح ذلك عـد التقرير عن نتائج المراجعه ه هاب الاشخاص المنقولين أو المنتديين للممل بقسم للراجمه الداخليه لايجبأن يكلفوا بمراجمه أعمال كانوا يقومون بها قبل النقل أو الانتداب إلا بعد مرورةترة كافيه من الزمن . • فإذا حدث هذا فإنه يؤدى إلى إضماف معيار الوضوعيةو بجب أن يشار إلى ذلك في النقرير عن نتيجه المراجمه .

إب يجب مراجمه النتائج الق تم النوصل إليها من عمليه المراجمه و ذلك قبل
 كتابه النظرير الخاص بها وذلك ثأ كيد الموضوعيه .

إن موضوعيه الراجيم الداخلى تنا رعندما يوصلو يقتر مخايس أو اجراءات معبد الرقابه داخل التنظيم (لان المراجع سيقوم بمراجعتها بعد أن تنفذ وبالنالى معتمل التعير لها لانها من افراحه شخصيا) . أن تعديم و إقامة وتنفيذ الانظمة الرقابة المتنافة ليست من وطاف الراجعه ، وكذلك أقتراح الإجراءات ليست من عمليات المراجعه .. وقيام المراجع الداخلى بمثل هذه الاعمال تؤدى لى ضحت موضوعيته .

القهسرس

مقدمة

٣		الفصل الأول
•		إتجاهات النطور فى المراجمة الداخاية
٨		الرحلة الأولى: التطور ، ، ،
•		الرحلة الثانية : للتنظيم الهنى
14		المرحلة الثالثة : المماصرة
١٤		الاتجاء الأول للتطور في المرحلة الماصرة الجانب الاكادعي
٧.	٠	الاتجاء الثانى للنطور فى المرحلة الماصرة : الجانب المهنى
۲١		الاتجاه الثالث « « « : الجانب التعليمي
37		المر اجم
		الفصل الثأنى
44		الانشطة العماية في المراجعة الداخلية
٤٠		أنواع نشاط للراجمة اللهاخلية فى التنظيم . • . •
٤١	٠	أولا: تقسيم النشاط حسب الهدف
٤٤	•	ثانيا: تفسيم النشاط حسب طبيعة العمليات
70		برنامج العمل السنوى لقسم الراجعة الداخلية
٦١		الملاقة بين الراجع الحارجي والراجم الداخلي

الفصل الثالث

70		u	تنظيم	اوك ا	د السا	نظرياه	ظل ا	لمية في	الداخ	الراجعة		
٧ ٢		_								النظريــ المراجمة		1
4 4	•		وملا.	بشر يه						ن ظ ريات المراجعة		ľ
				_						النظرياء		lî.
۸٩	٠	٠	•	٠	•	٠	•	٠	ā,	أقداخليم		
47	٠	•	•		٠	٠	٠	•	٠	ل الثالث	ع القصا	راج
					ابع	ل الر أ	الفصر					
1.1				جمة	، الرا	ئية في	لإحصا	نات ۱	المي			
1.7	•			•	٠	٠	سائية	-71	المايئة	وطرق ا	ناهيم	io
1•٧	٠		٠	•	•	اد	الإعد	طيط و	الشخد	الاول :	رحلة	I.I
۸٠/	•	•	•	٠	46	نم العي	د. حج	تحديا	رحلة	الثانية مر	ر حلة	M
112	•	٠	•	ā,	، المين	غردات	نتيار ا	-YI 2	مرحا	: বগ্রাগ্রা	رحلة	Ŋ
AYA	•				Ān	بالراح	ماثية في	الإحد	يغات	طبيق الم	اذج تا	ž

الفصل الخامس

		0-1-0-1			
121		الراجمة فى ظل إستخدام الحسابات الإلكترونية			
104	•	أولا: النغيرات في الهيسكل التنطيعي			
00	٠	ثانياً: تغيرات في طرق تشنيل الصليات الحاسبية .			
101		ثالثاً : تغيرات في مدخل المراجعة			
109	•	أثر الكمبيوتر على عناصر الرقابة الداخلية • • •			
14-	•	قائمة استقصاء عن الرقاية الداخلية فى ظل السكمبيوتر • • •			
		الفصل السادس			
۲۰۱		المراجعة عن السئوليات الاجتماعية للمنظمة			
4 - 2	٠	تعريف المحاسبة عن السئولية الاجتماعية ٠٠٠			
۲٠۸	,	أهداف المحاسبة عن السئوليات الاجتماعية • • •			
۲۱۰		معايير القياس فى المحاسبه عن المسئوليات الاجتماعيه			
۲۱.	•	التقرير عن الاداء المستويات الاجتماعية . • •			
414		موقف الراجع من الحاسبة عن المــــثوليات الاجتاعية .			
ملحق					
**1		مواند الاختقلال ألم أحيم الداخل			

